



# La fiscalité et la philanthropie

NOTE DE SYNTHÈSE

*« L'une des questions centrales pour les décideurs publics est de savoir comment concevoir des règles fiscales qui favorisent les activités importantes du secteur philanthropique, tout en veillant à ce que celles-ci permettent de prévenir les abus, qu'elles ne soient pas préjudiciables aux entreprises à but lucratif et qu'elles servent l'intérêt général. »*

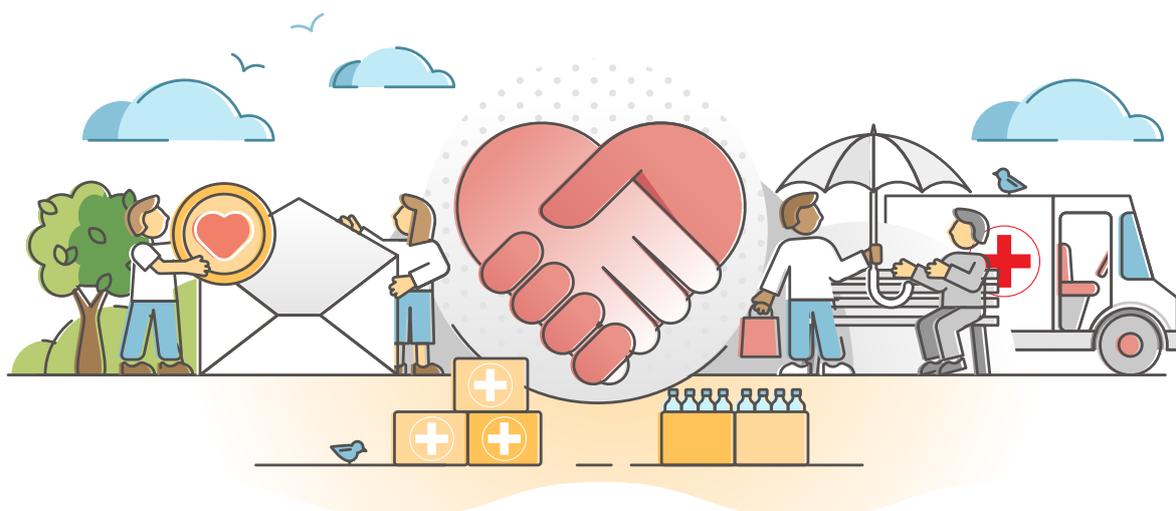
AVERTISSEMENTS :

Cet ouvrage est publié sous la responsabilité du Secrétaire général de l'OCDE. Les opinions et les arguments exprimés ici ne reflètent pas nécessairement les vues officielles des pays membres de l'OCDE.

Ce document, ainsi que les données et cartes qu'il peut comprendre, sont sans préjudice du statut de tout territoire, de la souveraineté s'exerçant sur ce dernier, du tracé des frontières et limites internationales, et du nom de tout territoire, ville ou région.

L'utilisation de ce contenu, qu'il soit numérique ou imprimé, est régie par les conditions d'utilisation suivantes : [www.oecd.org/fr/conditionsdutilisation](http://www.oecd.org/fr/conditionsdutilisation).

© OCDE 2020



## Introduction

La philanthropie revêt un caractère important dans la plupart des pays, en concourant, par l'apport de financements privés, à la réalisation d'activités d'intérêt général. Les activités des organisations philanthropiques sont particulièrement visibles en temps de crise et de difficultés. Les catastrophes naturelles, les situations d'urgence nationale ou, plus récemment, la pandémie de COVID-19, fournissent des exemples très frappants des défis face auxquels la philanthropie peut permettre de mobiliser des ressources, afin de les orienter vers les personnes et les lieux où elles sont nécessaires.

Bien qu'il soit difficile d'évaluer la taille du secteur philanthropique dans les différents pays, sa contribution économique est considérable. Des études transversales suggèrent que la contribution du secteur à but non lucratif au PIB est généralement de l'ordre de 4,5 % à 5 %, voire plus. Aux États-Unis par exemple, on estime qu'elle représente 5 % du PIB, soit 1 185 milliards USD, en 2019 (*US Bureau of Statistics*, 2020).

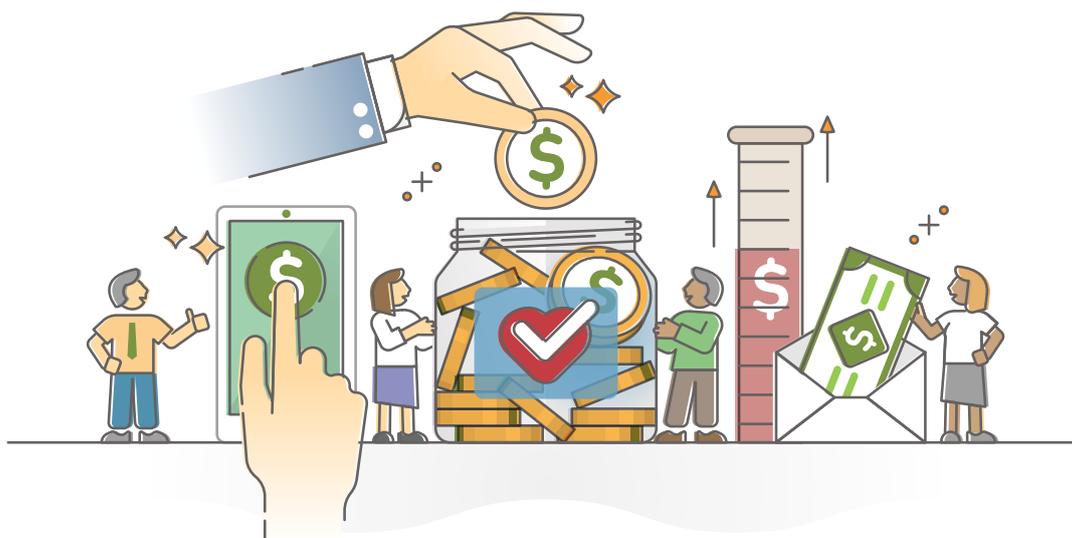
Eu égard au rôle important que joue le secteur philanthropique, de nombreux pays accordent, sous une forme ou une autre, un traitement fiscal préférentiel à la philanthropie. Les organismes à vocation philanthropique se voient accorder directement des allègements fiscaux au titre de leurs activités tandis que leurs bienfaiteurs, qu'il s'agisse d'entreprises ou de particuliers, bénéficient généralement de mesures d'incitation fiscale au titre des dons philanthropiques. La taille du secteur philanthropique et le montant élevé des aides publiques dont il bénéficie font de la fiscalité de la philanthropie un domaine d'étude important qui n'a que rarement reçu l'attention que son poids économique justifie.

Les allègements fiscaux en faveur du secteur philanthropique peuvent efficacement accroître l'activité philanthropique dans des secteurs jugés prioritaires par les pouvoirs publics

et améliorer le bien-être social global. Néanmoins, s'ils sont mal conçus, les systèmes d'allègement fiscaux peuvent avoir des effets moins désirables, notamment en induisant une concurrence déloyale entre les organismes philanthropiques exerçant des activités commerciales et les entreprises à but lucratif, ou en autorisant un petit nombre de bienfaiteurs fortunés à exercer une influence disproportionnée sur l'affectation des ressources publiques. Ce dernier risque en particulier a été mis en évidence par l'augmentation du nombre de très grandes fondations philanthropiques privées créées par des individus à la richesse extrêmement élevée, qui sont en mesure d'affecter des sommes substantielles aux priorités de leur choix, tout en réduisant sensiblement l'impôt dont ils sont redevables. C'est pourquoi l'une des questions centrales pour les décideurs publics est de savoir comment concevoir des règles fiscales qui favorisent les activités importantes du secteur philanthropique, tout en veillant à ce que celles-ci permettent de prévenir les abus, qu'elles ne soient pas préjudiciables aux entreprises à but lucratif et qu'elles servent l'intérêt général.

Le rapport de l'OCDE sur la fiscalité et la philanthropie, rédigé en collaboration avec le Centre en philanthropie de l'Université de Genève, propose le panorama le plus complet et le plus détaillé jamais produit des régimes fiscaux appliqués au secteur de la philanthropie dans divers pays. Après une analyse des arguments pour et contre l'octroi d'aides fiscales à la philanthropie, les auteurs du rapport se penchent sur le traitement fiscal appliqué aux organismes et aux dons philanthropiques dans 40 pays membres et partenaires de l'OCDE en appréhendant la philanthropie dans une perspective tant nationale qu'internationale. Ils s'appuient en outre sur cette analyse pour mettre en lumière un éventail de mesures fiscales envisageables par les pays. La présente note de synthèse présente un résumé des principales conclusions du rapport.

1. En 2002, le Projet Comparatif du Secteur à but Non-lucratif de l'Université de John Hopkins (JHU Project) a mené une enquête dans 35 pays, estimant que la contribution économique du secteur s'élevait à 1 300 milliards USD, soit 5,1% du PIB. En 2013, le « JHU Project », menant une enquête dans 15 pays, a estimé que la contribution économique du secteur représentait 4,5% du PIB (Salamon et al., 2003, 2013). Notez que le secteur à but non-lucratif est plus large que le secteur philanthropique, pour lequel la poursuite d'une « noble cause » au bénéfice du public est habituellement un prérequis.



## Pourquoi accorder un traitement fiscal préférentiel à la philanthropie ?

Aucun principe généralement admis ne justifie à lui seul l'application d'un traitement fiscal préférentiel à la philanthropie. La théorie économique, par exemple, propose dans une certaine mesure une légitimation d'un traitement fiscal préférentiel lorsque l'offre d'un bien public est insuffisante, ou lorsque des externalités positives sont associées à l'activité philanthropique. Vus sous cet angle, les allègements fiscaux se justifient lorsqu'ils se traduisent par une amélioration du bien-être social plus nette que celle qui aurait pu être obtenue par les pouvoirs publics au travers des dépenses directes. On peut en outre arguer que l'excédent dégagé par un organisme philanthropique est par nature différent d'un bénéfice (et en conséquence hors du champ d'application de l'assiette de l'impôt sur le revenu), et que les dons à caractère philanthropique renforcent la société civile et doivent pour cette raison être encouragés.

Si la plupart des États ont considéré les arguments exposés précédemment comme convaincants, il n'en demeure pas moins qu'un certain nombre d'autres arguments sont aussi fréquemment avancés pour plaider, soit contre l'octroi d'avantages fiscaux en faveur de la philanthropie, soit pour la limitation de la portée de ces avantages. Le coût des allègements fiscaux est souvent mis en avant comme un sujet de préoccupation. Parce qu'ils amputent les recettes publiques, les allègements fiscaux en faveur de la philanthropie amoindrissent les ressources budgétaires dont disposent les pouvoirs publics ; résultant potentiellement à ce que d'autres contribuables assume un surcroît de charge fiscale (ou, à ce que les dépenses publiques consacrées à d'autres priorités gouvernementales soient réduites). Un autre argument avancé consiste à dire que les contribuables sont souvent relativement peu réactifs aux incitations fiscales en faveur des dons philanthropiques, ce qui laisse penser que celles-ci ne sont peut-être pas « budgétairement efficiente », au sens où l'augmentation des dons qui est en résulte n'est pas équivalente à la perte de recettes qui en découle. Bien que

les subventions publiques pourraient s'avérer plus efficaces lorsque les incitations fiscales ne sont pas « budgétairement efficaces », la crainte qu'elles aient un effet d'éviction sur les dons privés peut toutefois justifier, dans certains cas, le recours aux incitations fiscales, en particulier si le bénéfice que la société retire de l'activité financée par des dons est suffisamment important. Une crainte au sujet de l'exonération des revenus commerciaux des organismes philanthropiques, est ce que cela puisse conférer à ces organismes un avantage compétitif déloyal vis-à-vis des entreprises à but lucratif.

Les incitations fiscales en faveur des dons soulèvent deux questions interdépendantes, tenant au fait qu'elles peuvent avoir un caractère régressif et antidémocratique. Leur caractère éventuellement régressif peut résulter du fait que les contribuables à haut revenu tirent un plus grand avantage du bénéfice d'une incitation fiscale que les contribuables à plus faible revenu. Ce constat est tout autant valable, que l'on considère cet avantage en valeur absolue ou valeur relative, étant donné qu'une déduction fiscale se traduira par un avantage plus grand pour les contribuables à haut revenu s'ils sont assujettis à des taux d'imposition marginaux plus élevés que pour les contribuables à plus faible revenu. L'argument démocratique repose sur la crainte que, parce qu'une incitation fiscale a pour effet de redéployer des recettes fiscales au bénéfice de l'organisme philanthropique favorisé par le dispositif incitatif, les contribuables à haut revenu - qui ont la capacité de faire des dons plus généreux, et sont incités à le faire - puissent exercer une influence disproportionnée sur l'affectation des ressources publiques. C'est une éventualité particulièrement inquiétante lorsque les priorités des donateurs ne coïncident pas avec celles de la société en général. Ces deux interrogations prennent d'autant plus d'importance dans le contexte de l'aggravation notable des inégalités constatée dans de nombreux pays ces dernières années et de la progression du nombre de personnes très fortunées et de grands organismes philanthropiques privés.

# Comment les systèmes fiscaux nationaux favorisent-ils la philanthropie ?

Indépendamment des arguments pour et contre, la plupart des pays ont effectivement recours à des incitations fiscales en faveur des dons et exonèrent généralement les organismes philanthropiques de certains impôts. Pour qu'un organisme soit qualifié de philanthropique et que les avantages fiscaux associés à cette qualification soient accordés, il doit généralement répondre à certains critères, comme exercer une activité « à but non lucratif », servir « une noble cause » et être reconnue « d'intérêt général ». En outre, l'organisme philanthropique doit être soumis à diverses obligations administratives et exigences en matière de surveillance. Les obligations inhérentes à l'exercice d'une activité à but non lucratif visent à éviter toute forme de distribution de bénéfices. Le critère de la défense d'une noble cause permet de préciser les catégories d'activités ouvrant droit à un soutien. Comme le montre le graphique 1, les catégories d'activités servant une noble cause peuvent être diverses, mais relèvent le plus souvent des domaines de la protection sociale, de l'éducation, de la recherche scientifique et de la santé. Enfin, le critère de la mission d'intérêt général dicte habituellement que l'avantage doit être accessible à un cercle suffisamment étendu de bénéficiaires.

Les pays adoptent généralement, pour désigner l'organe de contrôle administratif et de surveillance dont dépendent les organismes philanthropiques, une des trois solutions suivantes :



L'accréditation et la surveillance sont confiées à **l'administration fiscale**.

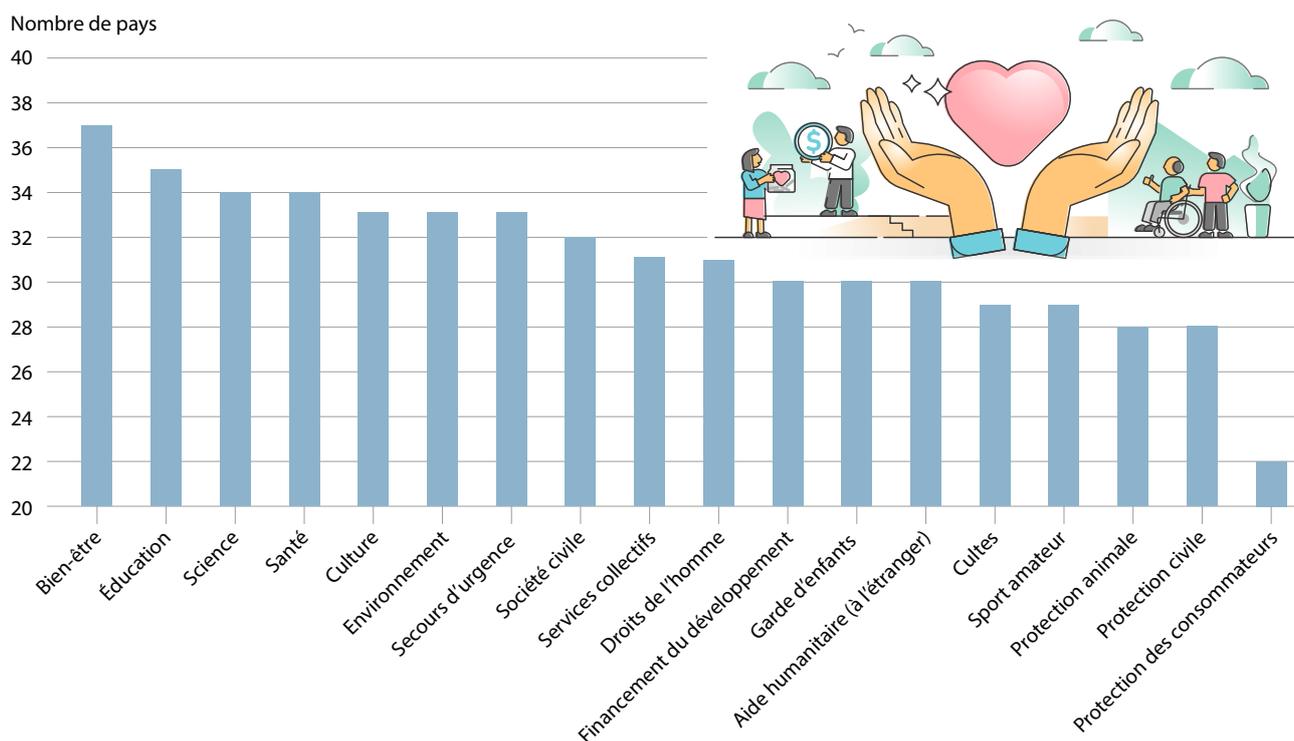


L'accréditation et la surveillance sont confiées à **l'administration fiscale et à une autorité compétente, comme par exemple, une commission indépendante**.



L'accréditation et la surveillance sont **entièrement confiées à un autre service que l'administration fiscale**.

Graphique 1. FRÉQUENCE DES CATÉGORIES D'ACTIVITÉS SERVANT UNE NOBLE CAUSE



Source : OECD (2020), *La fiscalité et la philanthropie*, Études de politique fiscale de l'OCDE, No. 27, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9f265518-fr>.

## INCITATIONS FISCALES AU BÉNÉFICE DES ORGANISMES PHILANTHROPIQUES

La plupart des pays étudiés accordent, dans la cadre de leur régime d'imposition des revenus, un traitement de faveur aux organismes philanthropiques reconnus. Le rapport décrit deux approches couramment adoptées : la première consiste à exonérer tous les revenus (ou certains revenus spécifiques), et la seconde à prendre en compte toutes les catégories de revenus imposables, mais en autorisant toutefois les organismes à réduire leur assiette fiscale en réinvestissant (immédiatement ou ultérieurement) ces revenus dans l'objectif de soutenir la noble cause qu'ils défendent. Les pays qui suivent la première approche excluent généralement de la base d'imposition les revenus non commerciaux (dons ou subventions reçus). Toutefois, les modalités de traitement des activités commerciales et des revenus provenant de ces activités divergent. Il est fréquent que les revenus commerciaux liés à la noble cause poursuivie par l'organisme soient exonérés, et que les revenus commerciaux sans rapport avec cette cause soient imposés. Un certain nombre de pays accordent également aux organismes philanthropiques un traitement préférentiel en matière de TVA ainsi que des allègements au titre d'autres impôts (impôts sur le patrimoine, par exemple).

## INCITATIONS FISCALES AU BÉNÉFICE DES DONS PHILANTHROPIQUES

Tous les pays objet du présent rapport mettent également en place, sous une forme ou une autre, des incitations fiscales destinées à encourager les dons à caractère philanthropique au profit d'entités éligibles, même si la générosité et la conception de ces incitations varient d'un pays à l'autre. Le tableau 1 montre que dans la majorité des pays sur lesquels a porté l'étude, les dons sont déductibles du revenu imposable des personnes physiques. Certains pays préfèrent opter pour des crédits d'impôt et, dans certains cas, les dons des particuliers sont abondés par l'État ou facilités par un système d'allocation (voir encadré 1). De plus, la plupart des pays considèrent les sommes versées à des organismes philanthropiques dans le cadre d'un mécénat d'entreprise comme des charges déductibles, dès lors qu'un lien suffisant peut-être établi avec les activités ayant généré les recettes. En outre, la plupart de ceux qui prélèvent des droits de mutation ou de succession prévoient généralement un dispositif d'allègement fiscal préférentiel pour les legs à caractère philanthropique. Il est courant que des restrictions limitent le montant des incitations fiscales accordées au titre des dons et que celles-ci varient selon les pays. Certains d'entre eux plafonnent les incitations à un montant fixe tandis que d'autres adoptent un plafond exprimé en pourcentage du revenu du donateur ou de l'impôt dont il est redevable, et que d'autres encore combinent les deux systèmes. Afin de limiter le coût des systèmes où l'État égale une donation, les

pays concernés fixent le taux de l'allègement fiscal auquel peut prétendre l'entité philanthropique bénéficiaire. Enfin, la majorité des pays qui favorisent les dons en espèces de la part de particuliers encouragent également les dons non monétaires.

## DES MESURES FISCALES LIMITÉES EN FAVEUR DE LA PHILANTHROPIE TRANSFRONTALIÈRE

Les États membres de l'Union européenne (UE) sont tenus, en vertu de la législation européenne, d'accorder un certain degré de réciprocité pour ce qui est du traitement fiscal des dons internationaux et des organismes philanthropiques ayant des activités transfrontalières, sous réserve d'une évaluation de la « comparabilité ». En dehors de l'UE, les mesures fiscales en faveur des dons transfrontières sont rares et la plupart des pays n'accordent pas d'allègements fiscaux aux organismes philanthropiques étrangers qui exercent leur activité sur leur territoire. Cependant, de nombreux pays autorisent les organismes nationaux à exercer leur activité à l'étranger sans perdre le bénéfice des avantages fiscaux que leur confère leur statut, bien qu'ils puissent être soumis à des restrictions ou à des obligations déclaratives supplémentaires.

### Encadré 1. SYSTÈME D'ALLOCATION

Un nombre restreint de pays appliquent des systèmes d'allocation permettant aux contribuables d'attribuer directement à un organisme philanthropique, depuis leur déclaration fiscale, un pourcentage déterminé ou un montant fixe de leur impôt sur le revenu. Les systèmes d'allocation peuvent accroître la visibilité du secteur philanthropique et ont pour vocation de contribuer à faire naître une culture du don dans les pays où celle-ci n'existe pas. Cependant, les systèmes d'allocation ne constituent pas une incitation fiscale à faire des dons et il est peu probable, de ce fait, qu'ils aient un impact significatif sur le montant des dons effectués. Il en résulte que la préférence devrait donc généralement être donnée au recours à des incitations fiscales ayant pour but d'accroître le montant des dons.



Tableau 1. INCITATIONS FISCALES POUR LES DONS DE PARTICULIERS

Pays	Déduction	Crédit	Abondement	Allocation	Autre
Afrique du Sud	●				
Allemagne	●				
Argentine	●				
Australie	●				
Autriche	●				
Bulgarie	●				
Estonie	●				
États-Unis	●				● <sup>2</sup>
Finlande	●				
Inde	●				
Indonésie	●				
Italie	●	●		●	
Japon	●	●			
Lettonie	●				
Luxembourg	●				
Mexique	●				
Norvège	●		●		
Pays-Bas	●				
Rép. tchèque	●				
Singapour	●		●		
Slovénie	●			●	
Suisse	●				
Belgique		●			
Canada		●			
Chili		●			
Colombie		●			
France		●			
Grèce		●			
Israël		●			
Nouvelle-Zélande		● <sup>1</sup>			
Portugal		●		●	
Suède		●			
Irlande			●		
Royaume-Uni			●		
Hongrie				●	
Lituanie				●	
Rép. slovaque				●	
Roumanie				●	
Malte					● <sup>3</sup>



**12**  
Crédit d'impôt



**4**  
Abondement



**7**  
Système d'allocation



**22**  
Déduction d'impôt



**2**  
Autres

**Note :** 1. Le crédit d'impôt est remboursable en intégralité. 2 Certains États ont des crédit d'impôt pour des dons particuliers. 3. Les dons d'actions et de biens immobiliers à des entités philanthropiques éligibles ne sont pas soumis à l'impôt

**Source :** OCDE (2020), *La fiscalité et la philanthropie*, Études de politique fiscale de l'OCDE, No. 27, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9f265518-fr>.



## Quelles sont les solutions s'offrant aux responsables de l'action publique pour réformer les dispositifs existants ?

Le rapport sur la fiscalité et la philanthropie met en lumière un certain nombre de problématiques clés auxquelles sont confrontés les pays lorsqu'ils conçoivent les règles fiscales applicables à la philanthropie. Premièrement, il importe que les pays veillent à ce que la conception des incitations fiscales en faveur des dons à caractère philanthropique soit cohérente avec les objectifs de politique publique sous-jacents. Deuxièmement, de nombreux pays ont la possibilité de revoir la manière dont sont conçus les allègements fiscaux en faveur des organismes philanthropiques. De façon plus générale, les pays devraient également s'employer à lutter contre la complexité tout en améliorant la surveillance des régimes fiscaux en faveur des organismes et des dons à caractère philanthropique. Enfin, ils auraient peut-être intérêt à réévaluer les restrictions pesant généralement sur les activités philanthropiques transfrontalières.

### LA CONCEPTION DES INCITATIONS FISCALES À L'APPUI DES DONNÉS DE NATURE PHILANTHROPIQUE IMPLIQUE D'OPÉRER DES ARBITRAGES

Concevoir des incitations fiscales en faveur des dons à caractère philanthropique n'est pas chose aisée compte tenu de la nécessité de concilier divers objectifs de politique publique qui peuvent être contradictoires. Bien que l'objectif ultime d'une incitation fiscale soit d'optimiser le bien-être social, déterminer comment y parvenir est difficile et implique de poser différents jugements de valeur. De manière générale, il faut trouver un juste équilibre entre encourager les dons,

limiter le coût budgétaire et gérer les conséquences de l'incitation fiscale sur le plan redistributif et démocratique. Pour atteindre ces objectifs, les pouvoirs publics devront donc réfléchir à certains choix de conception.

#### Choix des critères d'éligibilité

La plupart des pays autorisent l'octroi d'incitations fiscales qui se rattachent à un large éventail de nobles causes, comme l'indique le graphique 1 ci-avant. Le choix des critères d'éligibilité donne aux responsables publics un moyen de cibler les avantages fiscaux. Des conditions d'éligibilité plus restrictives garantiront un ciblage plus précis sur les activités qui s'inscrivent dans les priorités des pouvoirs publics, mais elles risquent de réduire le montant total des dons. À l'inverse, des conditions d'éligibilité plus généreuses auront pour conséquence que les préoccupations philanthropiques d'un éventail plus large de contribuables bénéficient d'un traitement préférentiel, ce qui devrait augmenter le niveau global des dons, mais en contrepartie, engendra d'un coût fiscal plus élevé.

Les pays qui souhaitent tout particulièrement cantonner leur soutien aux seuls domaines qu'ils jugent prioritaires peuvent envisager de restreindre le nombre d'activités philanthropiques reconnues, par exemple en limitant l'éligibilité aux activités qui viennent directement en aide aux personnes victimes de pauvreté, de maladies ou de handicaps. Limiter les incitations fiscales à un éventail étroit d'activités est probablement un moyen plus efficace de cibler l'aide que de plafonner leur

montant (voir ci-après). Si, à l'inverse, les pays souhaitent opter pour des conditions plus larges, le plafonnement devra jouer un rôle plus important.

### **Déductions ou crédits d'impôt**

Comme mentionné précédemment et illustré dans le graphique 2, la forme d'incitation fiscale la plus répandue dans les pays examinés dans le rapport est la déduction d'impôt. Toutefois, dans les pays dotés d'un régime progressif d'imposition du revenu des personnes physiques, une déduction avantagera de façon disproportionnée les contribuables à haut revenu, parce que le montant de la déduction augmente en fonction du taux marginal d'imposition du donateur. Cette situation peut susciter des préoccupations redistributives au regard des objectifs plus larges de progressivité et de redistribution poursuivis par les systèmes progressifs de l'impôt sur le revenu en vigueur dans la plupart des pays. En outre, elle peut aussi renforcer l'influence que les contribuables fortunés exercent sur l'affectation des ressources publiques (le manque à gagner associé à la dépense fiscale). Par exemple, les ménages fortunés peuvent avoir des priorités différentes de celles des ménages les plus modestes s'agissant des activités philanthropiques qu'ils entendent soutenir. Il en résulte un risque, qui est que les ménages aisés exercent ainsi une influence disproportionnée qui ne soit pas compatible avec les principes démocratiques. En même temps, accorder des avantages fiscaux plus généreux aux contribuables aisés aura probablement pour effet d'accroître le montant total des dons, qui proviennent principalement des contribuables à hauts revenus, lesquels sont également plus sensibles aux incitations fiscales.

En revanche, les pays qui sont particulièrement attachés aux effets redistributifs des incitations fiscales peuvent envisager d'accorder un crédit d'impôt, qui permettra de garantir que tous les contribuables bénéficient proportionnellement des mêmes avantages fiscaux, indépendamment de leur niveau de revenu. Accorder un crédit d'un montant inférieur à la déduction actuellement offerte aux contribuables les plus sujets à l'impôt sur le revenu risque de freiner leur incitation au don. À l'inverse, s'aligner sur le taux le plus élevé peut entraîner un surcoût budgétaire. A minima, les pays qui accordent des déductions d'impôt devraient réexaminer la pertinence de leur maintien, afin de s'assurer que l'éventuelle décision de maintenir cette déduction fiscale s'appuie sur une claire volonté politique, de favoriser les contribuables à revenus plus élevés.

### **Plafonnements fixes ou en pourcentage**

Les limitations du montant des incitations fiscales sont une pratique courante au regard de la volonté des pays de contenir le coût budgétaire de leurs incitations fiscales en faveur de dons. Certains pays plafonnent les incitations à un montant fixe tandis que d'autres adoptent un plafond exprimé en pourcentage du revenu du donateur ou de l'impôt dont il est redevable. D'autres encore, combinent les deux systèmes.

Toutefois, ces plafonnements ont un impact sur le caractère incitatif de l'avantage fiscal et sur ses effets redistributifs. Avec un coût fiscal fixe, les contribuables qui dépassent le plafond ne seront pas davantage incités à céder une partie de leur gain marginal, ce qui devrait réduire le montant des dons. Un tel plafonnement pourrait améliorer les résultats en termes de distribution, en garantissant que l'avantage global maximum potentiel accordé aux ménages pauvres et aux ménages riches sera identique. En outre, elle limitera l'influence exercée par les contribuables fortunés sur l'affectation des ressources publiques.

À l'inverse, lorsque le plafond est exprimé en pourcentage, l'avantage proportionnel maximum potentiel accordé aux ménages pauvres et aux ménages riches sera identique. Les ménages aisés bénéficieront toujours d'un avantage plus élevé en valeur absolue, mais pas en valeur relative. Cette stratégie pourrait, pour un coût budgétaire donné, entraîner une plus grande augmentation des dons qu'avec un plafond fixe, en raison de la réactivité plus forte des contribuables à haut revenu. Par conséquent, si un pays vise à maximiser le montant total des dons pour un coût budgétaire donné, il doit envisager d'opter pour un plafond exprimé en pourcentage, plutôt que pour un montant fixe. Si au contraire il privilégie des préoccupations redistributives, il devra s'orienter vers un montant fixe. Une option alternative permettant de concilier ces différents objectifs serait d'associer un plafond exprimé en pourcentage et un montant fixe généreux. Une telle approche pourrait être particulièrement pertinente pour les pays qui s'inquiètent de l'influence disproportionnée exercée par les contribuables à haut revenu.

## **ENCADRER SOIGNEUSEMENT LE TRAITEMENT FISCAL PRÉFÉRENTIEL DES ENTITÉS PHILANTHROPIQUES**

Une approche commune des pays qui accordent des allègements fiscaux aux organismes philanthropiques est d'exonérer tout ou partie des revenus de ces organismes. De plus, un certain nombre de pays dispensent également les organismes philanthropiques de l'obligation de recouvrer la TVA sur certaines prestations, voire sur toutes. Cette section analyse les difficultés susceptibles de découler de ces allègements et propose des options permettant aux pouvoirs publics de réduire la complexité et les distorsions, tout en améliorant la discipline fiscale.

### **Revenus commerciaux des entités philanthropiques**

Les entités philanthropiques peuvent générer des revenus commerciaux et non commerciaux, mais la distinction n'est pas toujours claire et varie d'un pays à l'autre. En général, les revenus non commerciaux désignent les revenus provenant des dons à caractère philanthropique et des subventions publiques, ou des dons des fonds de soutien. De manière générale, les revenus commerciaux désignent les revenus générés par la fourniture de biens ou de services en contrepartie d'une certaine forme de rémunération.

Une entité philanthropique libre de s'engager dans des activités commerciales sans aucune restriction et dont la totalité des revenus générés par ces activités seraient entièrement exonérés d'impôt pourrait nuire à la neutralité concurrentielle et être à l'origine de pertes de recettes. Pour éviter ces écueils, le rapport recense un certain nombre de solutions à disposition des pouvoirs publics. Une approche commune consiste à exonérer uniquement les revenus issus d'activités commerciales qui sont liées à la noble cause poursuivie par l'entité philanthropique. Bien que de nombreux pays suivent cette approche, la définition des revenus générés par des activités commerciales liées et non liées varie considérablement d'un pays à l'autre, et cette approche occasionne souvent une complexité significative.

Il existe d'autres approches moins complexes mais qui n'offrent pas la certitude qu'une fraction des revenus commerciaux non liés ne bénéficiera pas du traitement fiscal préférentiel. L'une d'elles consiste à exonérer uniquement les revenus commerciaux s'ils sont réinvestis, dans un cadre temporel défini, au bénéfice de la cause défendue par l'entité. Une autre approche pourrait être de limiter le champ des activités commerciales de l'entité philanthropique en fixant un seuil au-delà duquel les revenus provenant d'activités commerciales seraient imposés.

Au regard des problèmes de neutralité concurrentielle, les pays devraient reconsidérer l'intérêt d'accorder des exonérations fiscales au titre des revenus commerciaux des organismes philanthropiques, tout au moins dans la mesure où ces revenus sont sans rapport avec la cause défendue par l'organisme concerné.

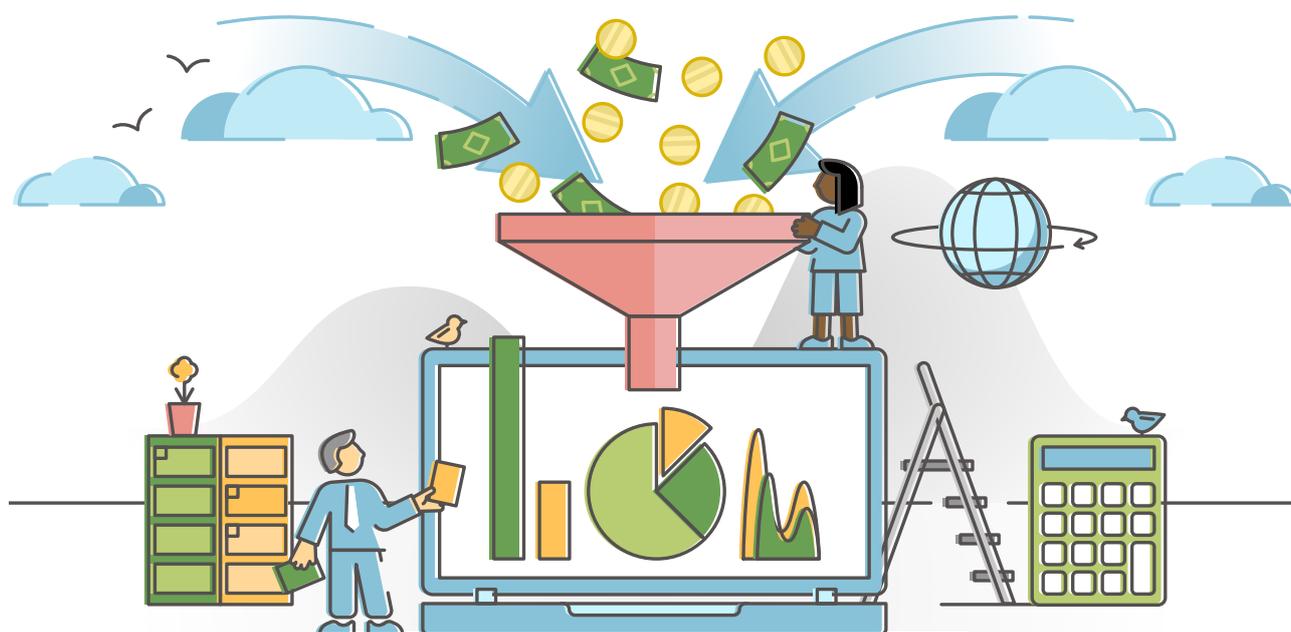
### **Taxe sur la valeur ajoutée**

Exonérer de TVA, les entités philanthropiques ou leurs activités peut aussi entraîner des problèmes de neutralité concurrentielle entre les organismes à but lucratif et ces entités. En outre, les dispositifs visant à rembourser une fraction de la taxe acquittée sur les intrants sont généralement très complexes. Ainsi, les pays qui accordent actuellement une exonération devraient envisager d'assujettir pleinement à la TVA les organismes philanthropiques. Comme c'est habituellement le cas pour les entreprises à but lucratif, un seuil d'assujettissement devrait être appliqué afin d'exclure les petites entités philanthropiques qui, en l'absence d'un tel seuil, supporteraient probablement des coûts de conformité disproportionnés au regard des recettes de TVA collectées.

### **RÉDUIRE LA COMPLEXITÉ**

Une autre difficulté que pose la conception des incitations fiscales en faveur de la philanthropie est de trouver un juste équilibre entre une adaptation des politiques au large éventail d'activités philanthropiques et la nécessité de limiter la complexité du système fiscal. Le rapport recense trois principaux domaines qui bénéficieraient d'une simplification des règles fiscales dans un certain nombre de pays : (i) en harmonisant les critères d'éligibilité aux différents types d'incitations fiscales ; (ii) en simplifiant les règles fiscales applicables aux dons non monétaires ; et (iii) en facilitant les dons sur salaire.

Des règles fiscales trop complexes risquent d'augmenter les coûts de conformité et l'incertitude, qui peuvent à leur tour favoriser des problèmes délibérés ou involontaires de



conformité fiscale. En outre, des règles fiscales complexes et les coûts de conformité qu'elles génèrent peuvent pénaliser excessivement les donateurs modestes et les petites entités philanthropiques. Ainsi, limiter la complexité là où cela est possible peu engendrer des incitations fiscales en faveur de la philanthropie plus efficaces et moins régressives, tout en améliorant la discipline fiscale globale.

### **Critères d'éligibilité pour différents types d'incitations fiscales**

Le rapport constate que, dans la plupart des pays, les organismes à vocation philanthropique se voient accorder directement des allègements fiscaux au titre de leurs activités tandis que leurs bienfaiteurs, qu'il s'agisse d'entreprises ou de particuliers, bénéficient généralement de mesures d'incitation fiscale aux dons. Dans certains pays, les règles qui s'appliquent à ces deux différents types d'incitations fiscales diffèrent. Dans un souci de simplicité, les pays devraient envisager d'appliquer les mêmes critères d'éligibilité à ces deux catégories d'incitations.

### **Dons non monétaires**

Un don à caractère philanthropique peut être en monétaire ou non monétaire (en nature). Les dons non monétaires peuvent inclure : des biens immobiliers et la propriété intellectuelle ; des actions d'entreprise ; des stocks commerciaux ; des actifs culturels ; d'autres biens mobiliers ; des services (volontariat) ; ou même dans certains les dons de sang et d'organe. L'estimation de la valeur d'un don non monétaire détermine le montant de l'incitation fiscale accordée aux donateurs, qui sont donc tentés de gonfler artificiellement la valeur de leur don. Ainsi, les règles de valorisation peuvent nécessiter l'intervention d'un professionnel (estimation d'une œuvre d'art, par exemple), ce qui augmente les coûts de conformité supportés par la personne chargée de fixer la valeur du don.

Au regard de la difficulté posée par l'estimation de la valeur d'un don et des coûts de conformité associés, il peut être judicieux de fixer un seuil de valeur minimum, en-deçà duquel un don non monétaire n'ouvrirait pas droit au traitement fiscal préférentiel. En outre, les pays pourraient envisager de réexaminer les catégories de dons non monétaires éligibles aux incitations fiscales. Lorsqu'on examine le type de dons non monétaires à encourager, l'avantage généré par le caractère non-monétaire du don (en opposition à celui généré par un don monétaire) doit être comparé au coût supplémentaire induit par le processus de valorisation et le risque de fraude.

### **Don sur salaire**

Un certain nombre de pays ont mis en place des mécanismes de dons sur salaire. Ces mécanismes permettent aux salariés d'autoriser leur employeur à prélever sur leur fiche de paie des dons à des organismes philanthropiques agréés, tout en bénéficiant de l'incitation fiscale correspondante (déduction ou crédit d'impôt), dans le cadre d'un système de retenue d'impôt à la source. Dans les faits, ces mécanismes opèrent un transfert

des coûts de conformité associés aux dons des salariés aux employeurs, probablement mieux à même de supporter cette charge administrative. C'est notamment le cas lorsque le donateur souhaite faire un don régulier à un organisme philanthropique en particulier. Ces mécanismes peuvent, dans certaines circonstances, renforcer l'efficacité sur le plan administratif des incitations fiscales en faveur de dons.

### **AMÉLIORER LA SURVEILLANCE**

Il est important d'améliorer la surveillance du secteur philanthropique afin de préserver la confiance du public, mais aussi, de faire en sorte que les allègements fiscaux ne soient pas détournés par des mécanismes de fraude et d'évasion fiscales. Cette section donne un aperçu des options permettant aux pouvoirs publics de préserver la confiance du public, d'améliorer la conformité, de limiter les failles et à terme, d'améliorer la surveillance du secteur philanthropique et de ses activités.

#### **Registre public d'organismes philanthropiques reconnus**

Renforcer la confiance du public dans le secteur philanthropique est une priorité essentielle pour l'État comme pour le secteur lui-même. Une manière d'améliorer la transparence, la certitude et la responsabilité quant aux organismes bénéficiant d'allègements fiscaux et de dons ouvrant droit à des avantages fiscaux, est la mise en place d'un registre public d'organismes philanthropiques reconnus. Les pays qui ne l'ont pas encore fait devraient réfléchir à créer un tel registre.

Une telle solution peut contribuer à empêcher des montages à travers lesquels des entités se fassent passer à tort pour des organismes philanthropiques dans le but de percevoir des dons. L'existence d'un registre public permettrait aux donateurs de vérifier les informations. En outre, elle incite à la vigilance publique, ce qui peut accroître la conformité et améliorer la détection des fraudes.

#### **Obligation déclarative annuelle**

Une difficulté majeure pour les organismes de surveillance consiste à réunir les informations nécessaires pour déterminer si les entités philanthropiques respectent la réglementation en vigueur et remplissent les critères requis pour bénéficier d'un statut fiscal préférentiel. Imposer aux entités philanthropiques une obligation déclarative annuelle pourrait améliorer la surveillance. En effet, les organismes de surveillance peuvent utiliser les rapports annuels pour effectuer un suivi, même après que les entités philanthropiques aient obtenu un statut fiscal préférentiel. De plus, les rapports annuels contribuent à renforcer la confiance du public, surtout si une partie des informations qu'ils contiennent sont rendues publiques. Les obligations déclaratives annuelles générant des coûts de conformité supplémentaires, les pays peuvent envisager d'adopter un montant minimum de chiffre d'affaires en-deçà duquel les obligations ne s'appliqueraient pas.



### Stratégie de surveillance conjointe

En général, l'éventail des activités dans lesquelles les entités philanthropiques peuvent s'engager est très large, et il peut être difficile pour une administration fiscale d'évaluer et de surveiller correctement les entités actives dans des domaines dont elle n'est pas spécialiste. En outre, il n'est pas toujours aisé pour une administration fiscale de justifier l'emploi de ressources importantes pour surveiller un secteur philanthropique qui échappe en grande partie à l'impôt, ce qui entraîne un certain manque de contrôle. Pour améliorer le degré de surveillance dans des domaines qui nécessitent une expertise particulière, et alléger la charge de travail des administrations fiscales, les pays devraient envisager d'adopter une stratégie de surveillance conjointe. Avec cette stratégie, l'administration fiscale et un ministère compétent ou une commission réunissant des experts d'un domaine en rapport avec la noble cause assureraient la supervision de l'entité philanthropique et de ses activités.

### Mécanismes d'évasion et de fraude fiscales

L'utilisation abusive d'incitations en faveur des dons à caractère philanthropique peut priver les États de recettes essentielles et saper la confiance du public dans ses gouvernants et le secteur philanthropique. Pour réduire les risques de fraude fiscale, les pays devraient envisager un certain nombre d'options :

- Gérer une base de données d'activités suspectes en rapport avec les avantages fiscaux octroyés au secteur philanthropique.
- Échanger les bonnes pratiques et partager l'information avec les administrations fiscales et les autorités répressives.
- Mettre en place des plafonds de dépenses pour la collecte de fonds.
- Définir des règles limitant certaines catégories de dépenses de fonctionnement pour les organismes philanthropiques.
- Plafonner la rémunération du personnel, des responsables et des membres du conseil d'administration des organismes philanthropiques.

- Recenser les organismes philanthropiques non-résidents habilités à recevoir des dons assortis d'avantages fiscaux.
- Mettre en œuvre des procédures claires et transparentes permettant aux autorités de traiter rapidement les cas de fraude.

### Règles applicables aux dons d'entreprises et de particuliers

Les entreprises qui souhaitent soutenir un organisme philanthropique peuvent faire des dons ou des paiements dans le cadre d'un parrainage. Le parrainage génère un avantage pour l'entreprise sous la forme d'une publicité. Dans de nombreux pays, les paiements à visée publicitaire ou effectués dans le cadre d'un parrainage (dès lors qu'un lien suffisant peut-être établi avec les activités ayant généré les recettes) sont déductibles en qualité de dépense professionnelle et échappent aux limites de déductibilité applicables aux dons d'entreprise. Cela peut inciter les gestionnaires ou propriétaires d'entreprise à soutenir des causes en recourant au parrainage plutôt qu'à des dons individuels, de façon à contourner les limites régissant les incitations fiscales en faveur des dons à caractère philanthropique en vigueur dans un certain nombre de pays. Ainsi, les pays devraient aligner davantage les règles applicables aux dons d'entreprises et de particuliers afin de lutter contre les distorsions et les zones grises. Pour ce faire, elles peuvent appliquer des plafonds identiques aux incitations fiscales en faveur des dons d'entreprises et de particuliers.

À cette fin, les règles fiscales doivent établir une distinction claire entre les dons et le parrainage. Cela peut notamment passer par l'établissement d'un contrat de parrainage qui définit clairement la publicité dont l'entreprise bénéficiera. Cela permet aux responsables publics d'octroyer des déductions proportionnelles à la valeur de marché de la publicité dont jouit l'entreprise en contrepartie du paiement. La fraction du paiement qui dépasse la juste valeur de marché devrait être considérée comme un don et soumise aux plafonds correspondants.

### Collecte de données et rapports sur les dépenses fiscales

Améliorer la surveillance des incitations fiscales en faveur de la philanthropie passe par l'estimation du coût de ces incitations. À cette fin, les pays doivent collecter des données et des estimations et publier le niveau des dépenses fiscales engagées pour subventionner la philanthropie. En outre, les données relatives aux dépenses fiscales peuvent aussi permettre aux pays de mener des études qui évaluent l'efficacité de leurs différentes incitations.

### RÉEXAMINER LES RESTRICTIONS ACTUELLES AUX DONNS INTERNATIONAUX

La dimension mondiale de nombreux enjeux de politique publique souligne l'importance pour les pays d'adopter une perspective globale. Les réponses à des défis tels que la pauvreté, les conflits, les préoccupations environnementales, la recherche médicale et les problèmes de santé publique tels

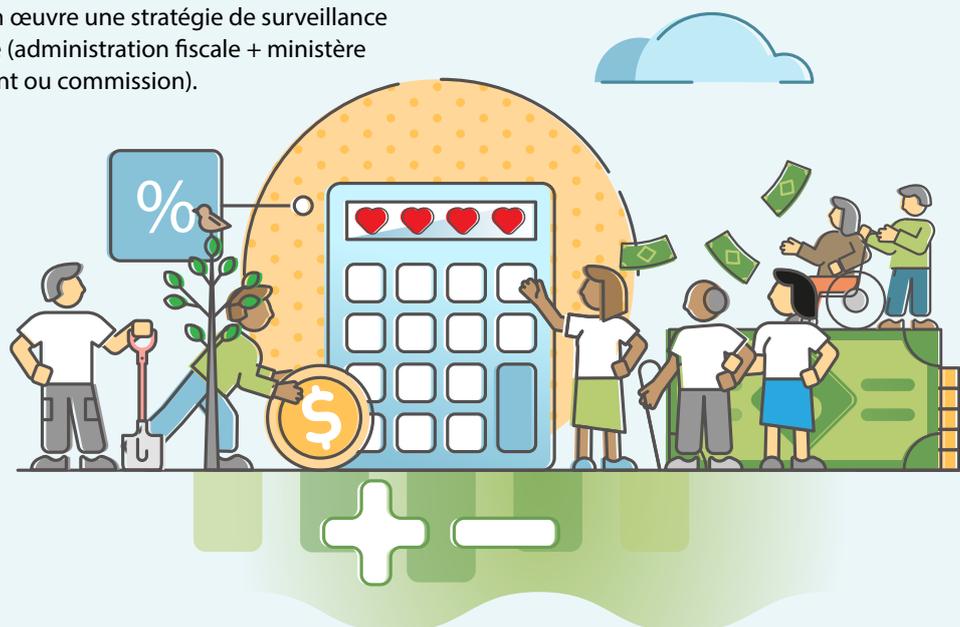
que les pandémies pourraient nécessiter une coopération internationale entre pays et institutions. Divers pays estiment aujourd'hui que la philanthropie internationale pourrait jouer un rôle limité à certaines circonstances, comme l'apport d'aides au développement, et dans les situations de conflit.

Dans ce contexte, les pays auraient intérêt à s'interroger sur l'éventuelle nécessité d'appliquer un traitement fiscal équivalent à la philanthropie nationale et transfrontalière. Par exemple, les pays pourraient s'assurer que les organismes

philanthropiques nationaux qui interviennent à l'étranger pour répondre à certains besoins sanitaires, environnementaux et d'aide au développement, ou qui fournissent un soutien humanitaire direct dans les situations de conflit, bénéficient d'un traitement fiscal équivalent à ceux opérant uniquement sur leur territoire. Afin de répondre aux inquiétudes en matière de surveillance et aux risques de fraude, les pays pourraient imposer des obligations équivalentes à celles en vigueur sur leur territoire, ou exiger des vérifications supplémentaires avant d'accorder un traitement fiscal avantageux.

## Encadré 2. PRINCIPALES OPTIONS POUR LES POUVOIRS PUBLICS

- Envisager de resserrer les critères d'éligibilité au statut d'organisme philanthropique bénéficiant d'avantages fiscaux.
- Envisager d'accorder un crédit d'impôt au titre des dons plutôt qu'une déduction.
- Plafonner le montant des incitations fiscales en faveur des donateurs.
- Réévaluer l'intérêt d'offrir des exonérations fiscales au titre des revenus commerciaux d'entités philanthropiques sans rapport avec la cause défendue.
- Assujettir les entités philanthropiques au régime normal de TVA.
- Mettre en place un registre public d'organismes philanthropiques reconnus.
- Instaurer des obligations déclaratives annuelles.
- Mettre en œuvre une stratégie de surveillance conjointe (administration fiscale + ministère compétent ou commission).
- Améliorer la collecte de données et rendre compte chaque année du manque à gagner dû aux dépenses fiscales liées au secteur philanthropique.
- Restreindre certaines dépenses de fonctionnement des entités philanthropiques qui risquent tout particulièrement d'être détournées pour un bénéfice personnel.
- Plafonner la rémunération du personnel, des responsables et des membres du conseil d'administration des organismes philanthropiques.
- Mieux aligner les règles applicables aux dons d'entreprises et de particuliers, y compris en établissant une distinction claire entre dons et parrainage.
- Réexaminer les restrictions aux mesures fiscales en faveur de la philanthropie internationale.





## Bibliographie

---

OECD (2020), *La fiscalité et la philanthropie*, Études de politique fiscale de l'OCDE, No. 27, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9f265518-fr>.

Salomon L., et al. (2003), *Global Civil Society: An Overview*, The Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project, Johns Hopkins University, Baltimore.

Salomon L., et al. (2013), "The State of Global Civil Society and Volunteering", *Comparative Non-profit Sector Working Papers*, No. 49, Johns Hopkins University.

US Bureau of Statistics, 2020, National Income and Product Accounts, Table 1.3.5 Gross Value Added by Sector. Available at: <https://apps.bea.gov/iTable/iTable.cfm?reqid=19&step=2#reqid=19&step=2&isuri=1&1921>, (consulté le 9 novembre 2020).



OECD (2020), *La fiscalité et la philanthropie*, Études de politique fiscale de l'OCDE, No. 27, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9f265518-fr>.

Cette note résume les principales conclusions du rapport de l'OCDE sur la fiscalité et la philanthropie. Le rapport, produit en collaboration avec le Centre en philanthropie de l'Université de Genève, fournit un examen détaillé du traitement fiscal du secteur philanthropique dans 40 pays membres et partenaires de l'OCDE. Cette note résume en premier lieu les différents arguments pour et contre l'octroi d'un traitement fiscal préférentiel à la philanthropie, avant de s'intéresser au traitement fiscal des organismes et dons philanthropiques dans les 40 pays ayant pris part à l'étude. Il met ensuite en évidence un éventail d'options potentielles de politique fiscale que les pays peuvent envisager.



Pour plus d'informations :



[ctp.contact@oecd.org](mailto:ctp.contact@oecd.org)



<http://oe.cd/taxphilanthropy>



[@OECDtax](https://twitter.com/OECDtax)



**UNIVERSITÉ  
DE GENÈVE**

CENTRE EN PHILANTHROPIE