



GESTION ADMINISTRATIVE

---

# Comment et pourquoi être reconnu d'intérêt général ?

---

# Comment et pourquoi être reconnu d'intérêt général ?

Être reconnu comme association d'intérêt général octroie des avantages qui rendent le soutien financier à votre structure plus attractif. Pourtant, il n'existe pas de définition légale de cette notion et les conceptions de cette notion peuvent être subtiles. La reconnaissance d'intérêt général est accordée par les services fiscaux qui apprécient la situation de votre association au moment de la demande au regard des critères définis par les articles 200 et 238 bis du Code général des impôts. Il est par conséquent opportun de bien documenter votre demande si vous décidez d'entreprendre cette démarche. En cas de litige, des recours existent.

## Sommaire

### A. Dons, donations et legs : ce que permet la reconnaissance d'intérêt général

- 1 - Des avantages fiscaux qui facilitent le financement de votre association par des donateurs
- 2 - Certains dons sont déductibles mais pas tous...
- 3 - Réductions fiscales : quels dons déduire ?
- 4 - D'autres libéralités dorénavant accessible

### B. Connaître et faire reconnaître votre situation

- 1 - Une reconnaissance accordée par les services fiscaux
- 2 - Une demande à ne pas négliger
- 3 - Dont la réponse peut être contestée
- 4 - Une situation régulièrement délicate

### C. Questions de lecteurs

## A. DONS, DONATIONS ET LEGS : CE QUE PERMET LA RECONNAISSANCE D'INTÉRÊT GÉNÉRAL

### 1 - Des avantages fiscaux qui facilitent le financement de votre association par des donateurs

#### a) Les libéralités

Les libéralités visées par la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901 sont constituées de dons manuels, de legs et de donations. Les donations et les legs sont limités à certaines associations et doivent le plus souvent donner lieu à des autorisations administratives préalables.

Cette lourdeur administrative est le prix à payer pour bénéficier de ressources d'un montant substantiel, bien supérieur à celui des versements qu'une association est susceptible de percevoir en dons manuels.

#### b) Les dons manuels

Le don manuel peut se définir comme le versement d'une somme d'argent ou la transmission à titre gratuit de matériel, de mobilier ou de tout autre bien meuble sans que l'opération ait donné lieu à la rédaction d'un acte notarié.

S'agissant du montant à partir duquel un don doit être considéré comme une donation, il ne semble pas qu'il y ait de seuil minimum pour qu'un acte s'impose.

La notion de don manuel s'interpréterait donc a contrario : tous dons à une association autres que les donations et les legs sont des dons manuels.

Toute association régulièrement déclarée peut recevoir des dons manuels. Le produit des collectes, qu'il s'agisse de quêtes organisées par l'association pour son propre compte ou de souscriptions organisées par un tiers pour le compte de l'association, est assimilable à des dons manuels.

La loi du 1er juillet 1901 dispose que « toute association régulièrement déclarée peut, sans autorisation spéciale, [...] recevoir des dons manuels ainsi que des dons des établissements d'utilité publique [...] »<sup>1</sup>.

• *Les dons perçus dans le cadre d'un appel à la générosité publique*

Rappelons que toute association peut faire appel à la générosité publique. Toutefois, lorsque l'opération est menée dans le cadre d'une campagne nationale soit sur la voie publique, soit en ayant recours à des moyens de communication et que le but de cette campagne est de soutenir une cause scientifique, sociale, familiale, humanitaire, philanthropique, éducative, sportive, culturelle ou concourant à la défense de l'environnement, l'association doit en faire la déclaration préalable auprès de la préfecture du département dans lequel elle a son siège<sup>2</sup>. Elle doit également établir un compte d'emploi des ressources collectées.

Le ministre des Affaires sociales a précisé, en 1986, que les associations sont autorisées à quêter sur la voie publique dans les départements où elles sont implantées, « sous réserve d'avoir une existence réelle, une action efficace depuis cinq ans au moins et de justifier, en outre, un nombre raisonnable d'adhérents »<sup>3</sup>.

Un décret du 11 février 1985 précise le contenu du dossier de déclaration préalable. Il se compose des documents qui présentent :

- la dénomination de l'association, son siège, les nom, prénom et domicile de ses représentants légaux ;
- les campagnes qu'elle se propose de faire au cours d'une période d'un an ;
- les objectifs poursuivis par l'appel à la générosité publique ;

1 Article 6 de la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901.

2 L'article 3 alinéa 1 de la loi du 7 août 1991 relative aux congés de représentation en faveur des associations et des mutuelles et au contrôle des comptes des organismes faisant appel à la générosité publique est ainsi rédigé :  
« Les organismes qui, afin de soutenir une cause scientifique, sociale, familiale, humanitaire, philanthropique, éducative, sportive, culturelle ou concourant à la défense de l'environnement, souhaitent faire appel à la générosité publique dans le cadre d'une campagne menée à l'échelon national soit sur la voie publique, soit par l'utilisation de moyens de communication, sont tenus d'en faire la déclaration préalable auprès de la préfecture du département de leur siège social. »

3 Réponse de Mme le ministre des Affaires sociales et de la Solidarité nationale à une question de M. Gérard Haesebroeck, Assemblée nationale, JO du 17 mars 1986.

- de façon prévisionnelle, la période au cours de laquelle doit se dérouler chacune des campagnes envisagées et les modalités auxquelles il est prévu de recourir pour chaque campagne<sup>4</sup>.

• *La déductibilité des dons à certaines œuvres*

Les dons manuels peuvent, dans certains cas, donner lieu à des déductions fiscales pour les donateurs.

La loi sur le mécénat du 1er août 2003, a considérablement modifié le régime de la déductibilité fiscale accordée au titre des dons aux organismes non lucratifs. En effet, l'adoption de l'amendement dit « Coluche » relève les plafonds de déduction. Ainsi pour les dons effectués en 2014, les dons faits aux organismes sans but lucratif d'aide aux personnes en difficulté ouvrent droit, pour les particuliers donateurs, à une réduction d'impôt à hauteur de 75 % de leur montant, dans la limite de 526 euros. Cette limite est augmentée chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu. Les dons aux autres associations d'intérêt général ouvrent droit à une déduction de 66 % dans la limite de 20 % du revenu imposable.

Le régime des droits à déductions varie selon la nature de l'association bénéficiaire et du donateur. Nous présentons ci-après un tableau synthétique précisant le montant des réductions d'impôt auquel peut prétendre le donateur ainsi que le plafond de déductibilité.

4 Article 38-2 du décret du 11 février 1985 relatif à la Cour des comptes.

### Pour les versements effectués par les particuliers en 2016

Organismes bénéficiaires	Montant ouvrant droit à la réduction d'impôt	Réduction maximale
Associations d'aide aux personnes en difficulté	75 % des sommes versées jusqu'à 530 € 66 % de la partie des dons supérieure à 530 €	Maximum 398 €  20 % du revenu imposable
Associations d'intérêt général ou d'utilité publique	66 % des sommes versées	20 % du revenu imposable

### Pour les versements effectués par les entreprises

Catégories d'organismes bénéficiaires des dons	Dispositions du Code général des impôts concernées	Limite de déductibilité	Taux de la réduction d'impôt
Organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises. Fondation du patrimoine.	Art. 238 bis-1 a)	5 %	60 %
Organismes agréés ayant pour objet exclusif de participer par le versement d'aides financières, à la création d'entreprises.	Art. 238 bis-4		
Sociétés et organismes de recherche, publics ou privés agréés.	Art. 238 bis-1 d)		
Fondations, associations reconnues d'utilité publique, associations de droit local dont la mission a été reconnue d'utilité publique ou des musées de France et répondant aux conditions fixées au a) ainsi que les associations culturelles ou de bienfaisance autorisées à recevoir des dons et legs, établissements publics des cultes d'Alsace-Moselle.	Art. 238 bis-1 b)	5 %	60 %
Établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique publics ou privés à but non lucratif agréés.	Art. 238 bis-1 c)		
Organismes publics ou privés dont la gestion est désintéressée et qui ont pour activité principale la présentation au public d'œuvres dramatiques, lyriques, musicales, chorégraphiques et de cirque, à la condition que les versements soient affectés à cette activité.	Art. 238 bis-1 e)		

Sources : La Collection des outils d'information SARA – Document n° 2 – mars 2005

Les donateurs qui veulent prétendre à ces réductions d'impôts doivent joindre à leur déclaration d'impôts un reçu remis par l'association bénéficiaire des versements, sauf si la déclaration est faite par voie électronique.

[Pour être sûr que votre association peut délivrer des reçus de dons \(formulaire Cerfa n° 11580\\*03\), la loi sur le mécénat a mis en place une procédure de consultation des services fiscaux, « le rescrit fiscal », dont l'instruction du 19 octobre 2004 \(Bulletin officiel des impôts n° 164\) fournit le modèle. Si vous n'avez pas de réponse au bout de 6 mois vous pouvez sans problème délivrer ces reçus à vos donateurs pour leur ouvrir le droit aux réductions d'impôt.](#)

### c) Les donations et les legs

Les donations et les legs sont des actes à titre gratuit effectués soit du vivant du donateur (il s'agit alors d'une donation), soit à la suite de son décès (il s'agit alors d'un legs)<sup>5</sup>.

<sup>5</sup> Le Code civil définit en son article 894 la donation comme « un acte par lequel le donateur se dépouille actuellement et irrévocablement de la chose donnée, en faveur du donataire qui l'accepte ».

Les donations doivent obligatoirement être faites devant notaire par un acte authentique, conformément à l'article 931 du Code civil<sup>6</sup>.

Les legs peuvent être faits soit par acte authentique, soit sous la forme d'un testament daté et signé du bienfaiteur, conformément aux articles 967 et 970 du Code civil<sup>7</sup>.

#### • Quelles associations peuvent en bénéficier ?

Ne peuvent bénéficier de donations ou de legs que les associations suivantes :

- les associations reconnues d'utilité publique ;
- les associations ayant pour objet exclusif l'assistance, la bienfaisance, la recherche scientifique ou médicale ;
- les associations culturelles ;
- les unions d'associations familiales agréées ;

<sup>6</sup> L'article 931 du Code civil est ainsi rédigé : « Tous actes portant donation entre vifs seront passés devant notaires, dans la forme ordinaire des contrats ; et il en restera minute, sous peine de nullité. »

<sup>7</sup> L'article 967 du Code civil est ainsi rédigé : « Toute personne pourra disposer par testament, soit sous le titre d'institution d'héritier, soit sous le titre de legs, soit sous toute autre dénomination propre, à manifester sa volonté. »  
L'article 970 du Code civil est ainsi rédigé : « Le testament olographe ne sera point valable s'il n'est écrit en entier, daté et signé de la main du testateur : il n'est assujéti à aucune autre forme. »

- les associations de financement électoral, sous réserve du respect des dispositions du Code électoral relatives à la réception des dons<sup>8</sup>;
- les associations de financement d'un parti politique agréées, sous réserve du respect des dispositions de la loi du 11 mars 1988 relatives à la réception des dons<sup>9</sup>.

Dans son article 74, la loi ESS n° 2014-856 du 31 juillet 2014 apporte cependant un élément nouveau et important qui pourrait être de nature à faciliter l'octroi de dons aux associations et à avoir un impact sur le poids limité que représente actuellement cette ressource.

#### Article 74 de la loi ESS n° 2014-856 du 31 juillet 2014

« Les associations déclarées depuis trois ans au moins et dont l'ensemble des activités est mentionné au b du 1 de l'article 200 du Code général des impôts peuvent en outre :

- Accepter les libéralités entre vifs ou testamentaires, dans des conditions fixées à l'article 910 du Code civil ;
- Posséder et administrer tous immeubles acquis à titre gratuit. »

L'article 74 de la loi ESS prévoit l'extension de la « grande capacité » aux associations d'intérêt général, c'est-à-dire celles visées par l'article 200 du Code général des impôts.

#### Extraits de l'article 200 du Code général des impôts

« Ouvrent droit à une réduction d'impôt sur le revenu égale à 66 % de leur montant les sommes prises dans la limite de 20 % du revenu imposable qui correspondent à des dons et versements [...] au profit :

- De fondations ou associations reconnues d'utilité publique [...];
- D'œuvres ou d'organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique [...], à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises ;

[...]

1° Répondant aux caractéristiques mentionnées au b ;

2° Ou dont la gestion est désintéressée et qui reversent les revenus tirés des dons et versements [...] à des organismes mentionnés aux a à f ou à la Fondation du patrimoine [...], ou à une fondation ou association reconnue d'utilité publique agréée [...]. Ces organismes délivrent aux fonds de dotation une attestation justifiant le montant et l'affectation des versements effectués à leur profit. »

C'est là la nouvelle formulation de l'article 6 de la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901, qui réservait jusqu'à maintenant ce privilège aux seules associations « ayant pour but exclusif l'assistance, la bienfaisance ou la recherche scientifique ou médicale » ou aux associations reconnues d'utilité publique (seulement 2 000 en France pour ces dernières).

- Article L. 52-8 du Code électoral limitant les dons à ceux consentis par des personnes physiques et plafonnant le montant des dons ; articles L. 52-4 et L. 52-5 relatifs à la période durant laquelle les associations de financement peuvent percevoir des dons.
- Article 11-4 de la loi du 11 mars 1988 relative à la transparence financière de la vie politique limitant les dons à ceux consentis par des personnes physiques et plafonnant le montant des dons.

Les donations et les legs effectués à une association autre que celles visées ci-avant seraient nuls et reviendraient donc au bienfaiteur.

Tombent également sous le coup de cette interdiction les « donations déguisées ». À titre d'exemple, les cas suivants ont ainsi été qualifiés de donations déguisées :

- une vente à un prix dérisoire par rapport à la valeur des biens cédés<sup>10</sup> ;
- la dévolution, après liquidation, des biens d'une association à un autre groupement s'engageant à poursuivre l'œuvre entreprise, alors que les charges imposées sont bien inférieures à la valeur desdits biens<sup>11</sup>.

En revanche, ont été jugés comme répondant aux caractéristiques de la donation :

- un apport à une association ayant pour contrepartie une satisfaction morale<sup>12</sup> ;
- la remise d'un capital à une association s'engageant à verser en contrepartie une rente viagère<sup>13</sup>.

#### • Cas particuliers

Les associations ayant pour but exclusif l'assistance, la bienfaisance, la recherche scientifique ou médicale doivent produire les justificatifs attestant de la poursuite de ce but.

Elles doivent en outre insérer dans leurs statuts les clauses suivantes :

- l'obligation de présenter les registres et pièces de comptabilité sur toutes réquisitions du ministre de l'Intérieur ou du préfet, en ce qui concerne l'emploi des libéralités ;
- l'obligation d'adresser au préfet un rapport annuel sur la situation et les comptes financiers ;
- l'obligation de laisser visiter les établissements par les délégués des ministres compétents et de leur rendre compte du fonctionnement desdits établissements.

La reconnaissance du caractère de bienfaisance est de la compétence du préfet du département du siège.

#### • Les déclarations administratives nécessaires pour recevoir des donations

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2006, il n'est plus nécessaire pour les associations de faire une demande d'autorisation à l'administration pour recevoir des donations. Le régime est devenu déclaratif. Une association pouvant bénéficier de dons ou de legs peut donc désormais les accepter librement. Il lui suffit d'en faire la déclaration à l'autorité administrative qui peut cependant s'y opposer en cas d'inaptitude de l'association à utiliser ces libéralités

<sup>10</sup> Cass. civ., 18 avril 1958.

<sup>11</sup> Cass. civ., 11 décembre 1977.

<sup>12</sup> Cour d'appel de Lyon, 8 juin 1971.

<sup>13</sup> Cass. req., 19 février 1935.

conformément à son objet statutaire (les modalités de cette opposition doivent être précisées par décret).

- *Les libéralités assorties d'une condition ou d'une charge*

Donateurs et légataires peuvent décider d'assortir leur libéralité de conditions ou de charges que l'association devra respecter. Ces clauses peuvent porter sur la réalisation de travaux, par exemple, ou sur l'inaliénabilité du bien.

Le juge pourra soit révoquer une libéralité pour laquelle lesdites clauses n'auraient pas été respectées, et ce à la demande du donateur ou des héritiers du légataire, soit modifier, demander la révision ou annuler les clauses génératrices de charges trop importantes pour l'association.

#### d) Le fonds de dotation

Depuis la loi de modernisation de l'économie du 4 août 2008, un nouvel outil de financement des associations d'intérêt général a été créé avec le fonds de dotation.

La loi définit le fonds de dotation comme « une personne morale de droit privé à but non lucratif qui reçoit et gère des biens et droits de toute nature qui lui sont apportés à titre gratuit et irrévocable et utilise les revenus de la capitalisation en vue de la réalisation d'une œuvre ou d'une mission d'intérêt général ou les redistribue pour assister une personne morale à but non lucratif dans l'accomplissement de ses œuvres ou missions d'intérêt général. »

Le fonds de dotation, dont les modalités ont été précisées par le décret n° 2009-158 du 11 février 2009, peut donc collecter des dons, recevoir des legs et faire appel à la générosité du public. Avec les revenus de ce capital, il pourra financer des projets d'intérêt général, soit qu'il mène lui-même, soit que d'autres structures bénéficiaires pourront mener (se reporter à l'ouvrage Fonds de dotation : une nouvelle source de financement, Territorial Éditions, coll. « Guides pratiques d'AME », n° 22).

## 2 - Certains dons sont déductibles mais pas tous...

### a) Tous les dons ne mènent pas à la déduction fiscale

Toutes les associations déclarées et publiées peuvent, sans autorisation spéciale et quel que soit leur objet, recevoir des dons manuels, et ce en application de l'article 6 de la loi du 1er juillet 1901. Sont concernés les sommes d'argent, les biens en nature et les abandons de créances. Seul un certain nombre d'entre elles pourront faire bénéficier de réductions fiscales leurs donateurs.

Le don est dit manuel quand il est de faible valeur et qu'il n'implique pas un acte devant notaire, contrairement à des libéralités (article 931 du Code civil). Il doit être fait du vivant du donateur (1).

- *Sans contrepartie*

Le don manuel se caractérise par une intention de donner un bien matériel, remis « de la main à la main » sans contrepartie. Il peut s'agir d'objets (matériel informatique, voiture, mobilier, etc.), d'une somme d'argent (espèces, chèque, virement), de valeurs mobilières (action ou obligation) ou d'un abandon de créance comme la renonciation au remboursement de dépenses engagées par le bénévole. Le don manuel échappe à toute obligation de déclaration que ce soit par le donateur ou le donataire. La déclaration est en effet facultative. Les associations d'intérêt général mentionnées à l'article 200 du Code général des impôts (CGI voir encadré), les associations reconnues d'utilité publique et les associations culturelles selon l'article 795 du CGI ne sont pas taxées sur les dons manuels qu'elles reçoivent au titre des droits d'enregistrement, notamment en cas de vérification de comptabilité.

#### Don ou apport ?

Le don manuel ne doit pas être confondu avec l'apport en nature, qui suppose un transfert de propriété du bien apporté et l'existence d'une contrepartie. Chacun agit alors dans son intérêt. L'apporteur met à disposition de l'association un bien utile à son fonctionnement. Cela peut être une somme d'argent, du matériel ou des immeubles (strictement nécessaires à l'association). En retour, l'apporteur reçoit une contrepartie morale, qui peut être un titre de membre fondateur, de membre à vie, d'administrateur permanent ou le droit moral de faire prévaloir son point de vue, d'obtenir une considération sociale ou d'avoir l'engagement de l'association d'utiliser son apport dans un but voulu.

- *Révélation*

Pour les autres associations, tant que le don manuel n'est pas « révélé » à l'administration fiscale, aucun droit n'est à payer. Toutefois, plusieurs situations peuvent conduire à la révélation du don (article 757 du Code général des impôts). Il peut s'agir de la déclaration du donataire dans

un acte soumis à enregistrement, d'un contrôle fiscal du donataire ou du décès du donateur, lors de la déclaration de sa succession. En cas de contrôle fiscal, si votre association n'est pas d'intérêt général, elle sera assujettie aux droits de mutation pour tout ce qui sera mentionné comme « dons manuels » dans sa comptabilité.

#### • Reçus de dons

Les associations d'intérêt général entrant dans le cadre de l'article 200 du Code général des impôts sont les seules, avec les quelques associations reconnues d'utilité publique, à pouvoir délivrer des reçus de dons donnant droit à déduction fiscale. Les donateurs ont droit à une réduction fiscale de 66 % du montant du don (voire 75 % pour les dons au profit des associations caritatives qui interviennent par la fourniture gratuite de repas, de soins ou d'hébergement aux personnes en difficulté) dans la limite de 20 % de leur revenu imposable. Pour s'assurer que votre association est en droit de délivrer ce reçu, vous pouvez en faire la demande aux services fiscaux selon une procédure dite de « rescrit fiscal » (voir article page 10). Faire bénéficier les donateurs de la déduction fiscale quand on n'y a pas droit peut entraîner une amende à hauteur de 25 % des sommes reçues.

#### • Et les cotisations ?

Les cotisations versées sans contrepartie peuvent constituer des dons manuels. Cela n'est vrai que si vos adhérents ne bénéficient pas d'avantages ou de prestations (accès à une activité, abonnement à une revue, accès à un équipement, voyage, etc.) en contrepartie de leur cotisation. Toutefois, l'administration fiscale admet qu'en contrepartie, des biens de très faible valeur (pin's, autocollants, affiches...), présentant une disproportion avec le montant de la cotisation en n'excédant pas le quart de son montant et d'une valeur maximum de 60 euros, ne sont pas de nature à remettre en cause la qualification de don « sans contrepartie ».

#### • Renoncement

En dehors des dons en espèce ou en nature et des cotisations, le renoncement au remboursement de frais engagés pour l'association par un bénévole peut donc aussi être considéré comme un don ouvrant droit à déduction fiscale. Dans le cas des frais de déplacement, il faudra que le bénévole qui utilise son véhicule personnel dans le cadre de son activité au sein d'un organisme renonce expressément au remboursement de ses frais. Le barème d'évaluation des frais kilométriques déductibles des revenus 2011 des bénévoles applicable en 2012 est de 0,304 euro/km pour les véhicules automobiles et de 0,118 euro/km pour les cyclomoteurs, vélomoteurs, scooters, motocyclettes. Il n'y a pas d'évolution prévue

pour 2013. La note de frais doit mentionner la renonciation au remboursement et l'association doit justifier comptablement la dépense et conserver ce document et les pièces justificatives.

#### Quelles sont les associations concernées ?

Les associations mentionnées à l'article 200 du CGI sont les organismes reconnus d'utilité publique; les organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, de bienfaisance ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises; les organismes publics ou privés dont la gestion est désintéressée ayant pour activité principale la présentation d'œuvres dramatiques, lyriques, musicales, chorégraphiques, cinématographiques et de cirque ou l'organisation d'expositions d'art contemporain; les fonds de dotation.

L'article 43 du projet de loi sur l'économie sociale et solidaire devrait ouvrir le champ des associations qui pourront bénéficier de libéralités et de legs aux associations d'au moins trois ans d'existence et ayant un intérêt général (c'est-à-dire celles relevant de l'alinéa b de l'article 200-1 du Code général des impôts), et non pas, comme actuellement, aux seules associations ayant pour but exclusif l'assistance, la bienfaisance ou la recherche scientifique ou médicale (article 43 du projet de loi relatif à l'économie sociale et solidaire, 30 août 2013).

#### • Mise à disposition

L'abandon exprès de revenus ou de produits, comme la mise à disposition d'un local, ont le caractère d'un don en nature ouvrant droit à l'avantage fiscal. Le loyer que le propriétaire renonce à percevoir demeure en tout état de cause soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus fonciers, mais le don que génère l'abandon de revenu est générateur d'un avantage fiscal. Il faut pour cela qu'un contrat de location en bonne et due forme ait été rédigé. Dans le cas contraire, lorsque le propriétaire met gratuitement un logement à la disposition d'un tiers sans y être tenu par un contrat de location, le propriétaire est alors considéré comme se réservant la jouissance de ce logement. Il ne sera pas imposé, mais, dans cette situation, la mise à disposition gratuite ne donne pas lieu à un avantage fiscal (Bulletin officiel des impôts 5 B-14-07 n°71 du 16 mai 2007).

(1) Principe général réaffirmé par la Cass. 1re civ. 27/10/1993 n° 91-13-13.946.

### 3 - Réductions fiscales : quels dons déduire ?

Le législateur a souhaité favoriser les dons aux associations en permettant aux donateurs, sous certaines conditions, de bénéficier de réductions fiscales. Sont concernées les sommes d'argent bien sûr mais aussi les biens en nature ou les abandons de créance. Dans tous les cas, la volonté du donateur doit être sans équivoque et le don sans contrepartie.

Les dons manuels doivent être faits du vivant du donateur. Ils ne nécessitent pas d'acte notarié. (article 910 du Code civil). Les articles 200 et 238 bis du CGI précisent les organismes au profit desquels les dons manuels (à l'exclusion des donations et legs) effectués peuvent ouvrir droit à réduction fiscale et donc habilités à délivrer des reçus de dons. Ce sont notamment :

- les fondations ou associations reconnues d'utilité publique ;
- les œuvres ou organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, cultuel, de bienfaisance 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 directement ou, à condition qu'ils aient leur siège social en France, en reversant à des organismes étrangers ;
- les organismes publics ou privés dont la gestion est désintéressée et qui ont pour activité principale la présentation au public d'œuvres dramatiques, lyriques, musicales, chorégraphiques, cinématographiques et de cirque ou l'organisation d'expositions d'art contemporain, à la condition que les versements soient affectés à cette activité (hormis les organismes qui présentent des œuvres à caractère pornographique ou incitant à la violence) ;
- les fonds de dotation répondant à certains critères.

#### a) Il faut exercer son activité en France

Votre association doit avoir son siège social et exercer son activité en France. Une dérogation est toutefois accordée pour les associations humanitaires exerçant leur activité à l'étranger, ayant pour but d'apporter une aide en faveur de populations en situation de détresse, à condition qu'il puisse y avoir un suivi comptable des dépenses, c'est-à-dire que les factures soient bien payées par l'association française et non par un tiers dans le pays de destination. Enfin, vous devrez déterminer si oui ou non votre association entre dans les critères de la qualification d'intérêt général.

#### Les critères de l'intérêt général

Il ne s'agit ni d'une reconnaissance, ni d'un agrément, mais d'une qualification donnée par les services fiscaux. Pour être reconnue d'intérêt général votre association doit :

- être gérée de façon désintéressée ;
- ne pas exercer d'activité commerciale concurrentielle au regard de la règle des « 4 P » (produit, public, prix, publicité) ;
- ne pas avoir d'activité de service aux entreprises avec un avantage concurrentiel ;
- ne pas fonctionner au profit ou pour la défense d'un cercle restreint de personnes (membres exclusivement).

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010, suite à un arrêt de la Cour de justice des Communautés européennes du 27 janvier 2009, la loi étend l'application du régime fiscal du mécénat aux dons consentis au profit d'organismes étrangers situés dans un état de l'Union européenne, en Islande ou en Norvège, qui présentent des caractéristiques similaires aux organismes français éligibles au dispositif. Ces organismes étrangers devront déposer une demande d'agrément auprès de l'administration française. Un décret d'application est à paraître.

#### b) Seules les associations d'intérêt général sont concernées

Comme il n'existe pas de définition légale de l'intérêt général, le seul moyen de savoir si votre association est habilitée à établir des reçus fiscaux pour ses donateurs est d'en faire la demande formelle en remplissant obligatoirement le document CERFA n° 11580\*03, appelée procédure de rescrit, et de l'envoyer par lettre recommandée avec accusé de réception à votre direction départementale des services fiscaux. Elle doit respecter un modèle type qui vous sera adressé. L'absence de réponse dans un délai de 6 mois à partir de la réception de la demande vaut approbation de la part des services fiscaux. Attention ! La délivrance induite d'un reçu fiscal peut entraîner une amende fiscale égale à 25 % des sommes indûment mentionnées sur ces documents et à la solidarité pour le paiement de cette amende des dirigeants de droit ou de fait si leur mauvaise foi est établie. Pour les dons effectués aux organismes d'aide aux personnes en difficulté, le taux de réduction est de 75 % du montant du don avec un plafond de 513 euros pour les dons à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010 (instruction fiscale 5 B-7-10 du 15 janvier 2010). Pour les dons effectués aux autres organismes, le taux de réduction est de 66 % dans la limite de 20 % du revenu imposable (la fraction excédant les 20 % pouvant être reportée sur les 5 années suivantes).

#### c) Ne pas se faire rembourser peut être un don

À condition que l'association ait préalablement, par une décision de ses instances, décidé de façon officielle de rembourser les frais engagés par les bénévoles dans le



cadre de l'objet social de l'association, ceux-ci peuvent renoncer expressément à se faire rembourser. Il peut notamment s'agir du remboursement des frais de transport. Le barème d'évaluation des frais kilométriques déductibles des revenus 2009 des bénévoles applicable en 2010 indiqué dans l'instruction fiscale 5 B-7-10 du 15 janvier 2010, est de 0,299 euro/Km pour les véhicules automobiles et de 0,116 euro/Km pour les cyclomoteurs, vélomoteurs, scooters, motocyclettes.

Attention, il ne s'agit pas du barème de remboursement de frais kilométriques, qui sert souvent de base pour calculer le montant à verser aux bénévoles qui utilisent leur véhicule dans le cadre des activités de l'association. La note de frais doit mentionner la renonciation au remboursement et l'association doit justifier comptablement la dépense et conserver ce document et les pièces justificatives.

#### Les cotisations aussi

Les cotisations peuvent également ouvrir droit à réduction fiscale à condition qu'elles aient été versées sans contrepartie.

Elles peuvent alors prendre le caractère d'un don. Si vos adhérents bénéficient d'avantages ou de prestations (accès à une activité, abonnement à une revue, accès à un équipement, voyage, etc.) en contrepartie de leur cotisation, votre association ne pourra pas faire bénéficier son « donateur » d'un avantage fiscal. Toutefois, l'administration fiscale admet qu'en contrepartie, des biens de très faible valeur (pin's, autocollants, affiches...), présentant une disproportion avec le montant de la cotisation n'excédant pas le quart de son montant et d'une valeur maximum de 60 euros, ne sont pas de nature à remettre en cause la qualification de don « sans contrepartie ».

Certains contribuables peuvent aussi abandonner expressément des produits ou revenus pour le compte d'une association et bénéficier ainsi d'une réduction d'impôt. Ce peut être le cas, par exemple, du coût d'un loyer d'un local mis à disposition de l'association. Dans ce cas, le loyer ainsi abandonné correspond à une source de revenus qui, d'un point de vue fiscal, est imposable comme revenu foncier et doit donc être déclaré par la personne qui le met à disposition.

#### En savoir plus

« Contrôle ou transparence ? », Associations mode d'emploi n° 108, avril 2009.

## 4 - D'autres libéralités dorénavant accessibles

### a) La loi ESS étend le régime juridique des libéralités

Le projet de loi relatif à l'encadrement juridique du secteur de l'économie sociale et solidaire sera en examen à l'Assemblée nationale en avril 2014. Les conditions d'accès au bénéfice des « libéralités » vont être étendues.

La déclaration en préfecture d'une association lui confère la capacité juridique. Cette dernière est toutefois limitée à ce stade, car il s'agit d'une « petite capacité ».

#### • But exclusif

S'agissant des libéralités, la petite capacité permet à une association de recevoir des dons manuels, des dons provenant de structures d'utilité publique ainsi que des subventions. En revanche, le droit de perception de donations et legs n'était jusqu'à présent ouvert qu'aux associations ayant pour but exclusif l'assistance, la bienfaisance, la recherche scientifique ou médicale ainsi que les associations reconnues d'utilité publique (ARUP). Dans un rapport du 25 octobre 2000, le Conseil d'État a écarté l'idée que toute association simplement déclarée puisse bénéficier de libéralités pour préserver l'ordre public et pour éviter d'alourdir le fonctionnement des associations qui n'auraient ni les moyens ni les compétences pour gérer des libéralités, le plus souvent constituées de biens immobiliers. Les associations ayant pour but la recherche scientifique ou médicale pouvaient accepter les libéralités entre vifs ou testamentaires dans des conditions fixées par décret en Conseil d'État. Le juge admet également la possibilité pour une association simplement déclarée de bénéficier d'un legs par l'entremise d'une substitution de légataire (Cass. civ 1re, 16 septembre 2010, Société des amis des chats de Toulon).

#### Article 43 de la loi ESS

« Le dernier alinéa de l'article 6 de la loi du 1er juillet 1901 précitée est remplacé par quatre alinéas ainsi rédigés :

« Les associations déclarées depuis trois ans au moins et entrant dans les prévisions du b du 1 de l'article 200 du Code général des impôts peuvent en outre :

- « 1° Accepter les libéralités entre vifs ou testamentaires dans des conditions fixées par l'article 910 du Code civil ;
- « 2° Posséder et administrer tous immeubles acquis à titre gratuit.
- « Les mêmes dispositions s'appliquent sans condition d'ancienneté aux associations ayant pour but exclusif l'assistance, la bienfaisance ou la recherche scientifique ou médicale déclarées avant la date de promulgation de la loi relative à l'économie sociale et solidaire et qui avaient à cette même date accepté une libéralité ou obtenu une réponse favorable à une demande faite sur le fondement du V de l'article 111 de la loi n° 2009-526 du 12 mai 2009 de simplification et de clarification du droit et d'allègement des procédures. »

> L'article a été adopté en ces termes au Sénat le 7 novembre 2013. Il sera soumis à l'Assemblée nationale en avril 2014.

### • Extension

Les nouvelles structures du mécénat français telles que le fonds de dotation ou encore la fondation abritée, ont bouleversé les modalités de financement des associations. Selon une étude réalisée sur les fonds de dotation en 2012, « les organismes sans but lucratif (OSBL), et en particulier les associations loi 1901, qui sont a priori les premiers bénéficiaires des versements relayés par les fonds de dotation, participent aussi largement à la création de ce véhicule juridique pour accroître et pérenniser leur financement ». L'article 43 du projet de loi ESS prévoit en ce sens, l'extension de la « grande capacité » aux associations d'intérêt général c'est-à-dire celles visées par l'article 200 du Code général des impôts. Cette disposition viendra, si elle est votée, clarifier l'univers du mécénat français et aura aussi pour effet de favoriser le renforcement des fonds propres d'un éventail plus large d'associations sans un préalable de création d'une autre personne morale éligible aux libéralités.

### • Appréciation

Aujourd'hui, par le rescrit administratif, le préfet peut reconnaître à une association simplement déclarée la capacité à recevoir des libéralités sur le fondement de l'article 6 de la loi du 1er juillet 1901. De son côté, l'administration fiscale qualifie une association d'intérêt général en application des articles 200 et 238 bis du Code général des impôts. En cas d'extension de la grande capacité aux associations d'intérêt général par la future loi ESS, le préfet pourrait accepter que la fourniture, par une association, du rescrit fiscal constitue un indice fort de reconnaissance de la capacité à recevoir des libéralités. Toutefois, conformément au principe de l'autonomie du droit fiscal, le préfet ne serait pas lié par l'appréciation de l'administration fiscale et conserverait donc son pouvoir d'appréciation de l'intérêt général de l'activité exercée par l'association et du respect des critères énoncés à l'article 910 du Code civil.

### • Conditionné

Les conséquences évidentes de l'ouverture du droit de recevoir des libéralités aux associations reconnues d'intérêt général sont d'abord l'augmentation du nombre d'associations bénéficiaires et par conséquent du nombre de déclarations de libéralités au profit de ces associations dans les préfectures. Cependant, afin de simplifier le travail d'instruction, il est envisagé que la plupart des déclarations de libéralités introduites soient accompagnées d'un rescrit fiscal. Aussi, dans l'optique de se prémunir contre le risque envisagé par le Conseil d'État, c'est-à-dire que des personnes peu scrupuleuses se servent de cet élargissement juridique pour organiser la captation d'héritages en créant des associations de façade, le pro-

jet de loi propose de conditionner la capacité à recevoir des libéralités à une durée d'existence de l'association, qui pourrait être d'au moins trois années par exemple, à l'instar de celle exigée pour solliciter la reconnaissance d'utilité publique.

### Définitions

#### • Association reconnue d'utilité publique

Prévue à l'article 10 de la loi du 1er juillet 1901, elle poursuit un but d'intérêt général public. Préalablement à sa demande de reconnaissance d'utilité publique, elle préexistait depuis au moins 3 ans comme association déclarée, sauf conditions particulières. Elle jouit d'une capacité juridique étendue. Elle peut recevoir des donations et des legs.

#### • Fonds de dotation

Le fonds de dotation est une personne morale de droit privé à but non lucratif qui reçoit et gère, en les capitalisant, des biens et droits de toute nature qui lui sont apportés à titre gratuit et irrévocable et utilise les revenus de la capitalisation en vue de la réalisation d'une œuvre ou d'une mission d'intérêt général ou les redistribue pour assister une personne morale à but non lucratif dans l'accomplissement de ses œuvres et de ses missions d'intérêt général.

#### • Fondation abritée

Les fondations abritées peuvent être créées sans apport ou dotation initiale. Les donateurs effectuent un ou plusieurs versements, au caractère irrévocable et en vue d'une œuvre d'intérêt général, à l'établissement reconnu d'utilité publique qui sera chargé d'une fonction de gestion directe pour le compte de la fondation abritée. Les fondations abritées bénéficient des avantages liés à la reconnaissance d'utilité publique dont dispose la fondation reconnue d'utilité publique qui les abrite.

### En savoir plus

- [www.economie.gouv.fr/economie-sociale-solidaire](http://www.economie.gouv.fr/economie-sociale-solidaire)
- [www.economie.gouv.fr/files/pjl-ess-dp.pdf](http://www.economie.gouv.fr/files/pjl-ess-dp.pdf)

## B. CONNAÎTRE ET FAIRE RECONNAÎTRE VOTRE SITUATION

### 1 - Une reconnaissance accordée par les services fiscaux

#### a) Intérêt général : les services fiscaux ne font pas la loi

La notion d'intérêt général ne fait pas l'objet d'une définition légale. Elle est pourtant exigée dans de nombreux cas, notamment par l'administration fiscale pour pouvoir délivrer des reçus de dons. Si le rescrit offre une solution, les associations ne doivent pas hésiter à solliciter l'arbitrage des tribunaux si la décision leur est défavorable.

L'intérêt général constitue une sorte de miroir des courants philosophiques et des enjeux économiques et sociaux qui traversent la société. Des arbitrages sont parfois nécessaires pour trancher entre des conceptions contradictoires portées par les différents ministères : environnement contre équipement, ministère des Finances contre les autres... L'intervention des lobbies, des pouvoirs politiques locaux et des administrations ne fait qu'ajouter à la complexité ambiante, avec comme résultat immédiat des interprétations évolutives de la part du juge administratif et de l'administration fiscale.

#### • Rescrit mécénat

Pourtant les occasions où les associations doivent faire reconnaître leur caractère d'intérêt général sont nombreuses. C'est le cas lorsqu'elles souhaitent solliciter des subventions de fonctionnement ou d'équipement auprès d'un ministère, bénéficier de conventions de mise à disposition, coopérer avec des services publics du secteur éducatif, culturel, économique et social, être consultées pour l'élaboration de certains documents administratifs, se porter partie civile en réparation des dommages causés par des faits portant un préjudice direct ou indirect à certains intérêts collectifs (défense des consommateurs, lutte contre le racisme, protection de l'environnement, etc.), ou encore bénéficier d'exonérations en matière de cotisations sociales.

Le cas le plus fréquent correspond probablement à la possibilité d'émettre ou non des reçus de dons. En cas de doute, il est possible d'interroger l'administration fiscale via une procédure de « rescrit ». De la même manière qu'on procède pour savoir si l'association est ou non assujettie aux impôts commerciaux, on peut recourir au rescrit spécial ou rescrit « mécénat » qui permet à une association d'interroger l'administration fiscale sur son éligibilité au mécénat, c'est-à-dire sur son habilitation à recevoir des dons manuels non soumis aux droits d'enregistrement et à délivrer des reçus fiscaux (Livres des procédures fiscales, article L 80 C).

#### • La demande

La demande de rescrit mécénat doit obligatoirement être effectuée sur un modèle fixé par voie réglementaire (BOI-lettre-000132 du 12 septembre 2012). Elle est adressée au service des impôts du siège social de l'association, par pli recommandé avec demande d'avis de réception postale ou par dépôt contre décharge. Le service des impôts dispose d'un délai de six mois (et non de trois mois comme dans le cadre d'un rescrit « fiscalité ») à compter du jour de réception de la demande, pour donner son avis sur l'éligibilité ou non de l'association au mécénat. Si le délai expire normalement un samedi, un dimanche ou un jour férié ou chômé, il est prorogé jusqu'au premier jour ouvré suivant.

Lorsque la demande ne contient pas tous les éléments nécessaires à l'administration fiscale pour statuer, elle invite l'association concernée, par lettre recommandée avec demande d'avis de réception, à produire les éléments manquants. Là encore, le délai de six mois ne court qu'à compter de la réception de la totalité des éléments du dossier. La réponse de l'administration fiscale doit être adressée par pli recommandé avec demande d'avis de réception et être présentée à l'association dans le délai de six mois. À défaut, et contrairement au rescrit général, l'association peut se prévaloir d'une réponse tacite positive.

#### L'intérêt général n'est ni l'utilité sociale, ni l'utilité publique

- La reconnaissance d'utilité publique est accordée par le Premier ministre sur rapport du ministère de l'Intérieur et avis du Conseil d'État. Elle permet à l'association de recevoir des libéralités et des legs, mais le ministère de tutelle exerce un contrôle sur son fonctionnement et ses comptes.
- La reconnaissance d'intérêt général est accordée par les services fiscaux et permet de délivrer des reçus de dons ouvrant droit à une réduction d'impôt pour le donateur.
- L'utilité sociale est reconnue aux structures qui apportent à travers leur activité, un soutien à des personnes fragiles, celles qui contribuent à la lutte contre les inégalités et les exclusions, ou celles qui concourent au développement durable, à la transition énergétique ou à la solidarité internationale. Les associations d'utilité sociale peuvent prétendre à l'agrément d'entreprise solidaire d'utilité sociale prévu par la loi ESS et peuvent avoir dès lors un accès facilité à certains financements, notamment ceux de la Banque publique d'investissement.

#### • Critères d'appréciation

L'administration fiscale examine la demande de l'association au regard des critères définis aux articles 200 et 238 bis du Code général des impôts. L'association doit avoir un caractère d'intérêt général, c'est-à-dire avoir une gestion désintéressée, exercer une activité principale non lucrative et ne pas fonctionner au profit d'un cercle restreint de personnes. Elle doit aussi avoir un objet social et exercer une (ou des) activité(s) présentant un ou plusieurs des caractères suivants : philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, fami-

lial, 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.

• **Judiciariser le débat**

La jurisprudence récente apportée par le juge administratif sur l'appréciation de la notion du cercle restreint de personnes confirme tout l'intérêt de ne pas prendre pour « argent comptant » les décisions prises par les services fiscaux dans le cadre d'un rescrit fiscal. En effet, le tribunal administratif de Lille, dans un arrêt en date du 27 septembre 2012 (1), est allé dans le sens des associations désireuses de se voir reconnaître la qualité d'organisme d'intérêt général. Une telle décision devrait pousser les associations à contester plus souvent les résultats des procédures de rescrit fiscal. Certes, ces procédures ont un coût et il n'est pas dans la tradition du secteur associatif de contester les positions prises par les services des impôts. Cependant, « judiciariser » le débat sur l'intérêt général a pour effet de ne pas laisser à la seule appréciation de l'administration fiscale la responsabilité de ce qui relève ou non de l'intérêt général.

(1) TA de Lille 27 septembre 2012 : Référence 0906065, Revue de jurisprudence fiscale 2013 dans le numéro 540.

**Agrément: une condition nécessaire, -mais pas suffisante**  
Pour obtenir un agrément d'un ministère, l'association doit répondre à un objet d'intérêt général (voir paragraphe sur les critères d'appréciation) mais cela n'est pas suffisant. Elle doit également présenter un mode de fonctionnement démocratique (ce qui impose, entre autres, une réunion régulière des instances) et respecter les règles de nature à garantir la transparence financière (tenue d'une comptabilité et accessibilité des comptes aux membres et aux administrations). Sachant en plus que chaque ministère fixe lui-même les règles conditionnant l'agrément d'une association dont l'activité relève de son domaine et que le refus n'a pas à être motivé, sauf si la loi ou le règlement l'impose.

**b) a notion de cercle restreint précisée**

Un des critères de l'intérêt général est que l'association ne s'adresse pas à un cercle restreint de personnes. Une notion jusque-là interprétée restrictivement par l'administration fiscale. Une instruction vient d'en préciser les contours et devrait sécuriser la situation des associations. Dans son rapport sur l'intérêt général de mai 2016 (1), le Haut conseil à la vie associative (HCVA) constate que la notion de cercle restreint est définie de manière de plus en plus restrictive par les services fiscaux. C'est ainsi que des organismes dont l'intérêt général, selon le HCVA, ne devrait pourtant pas faire l'ombre d'un doute, comme des associations d'anciens combattants ou l'orphelinat de la police nationale, sont considérés comme relevant

d'un cercle restreint. Une situation aggravée du fait des disparités constatées dans les décisions prises par les services fiscaux suivant les zones géographiques.

**Faisceau d'indices**

Ces tensions ont conduit le gouvernement à confier une mission au député Yves Blein, pour proposer des critères permettant de préciser la notion de cercle restreint à partir de données plus objectives. Celui-ci préconise de ne plus privilégier des éléments comme le nombre de personnes concernées ou l'étendue territoriale couverte et suggère plutôt de prendre en compte un faisceau d'indices s'appuyant principalement sur l'état des personnes visées par l'action associative, leur fragilité ou leur vulnérabilité (voir encadré).

**Intérêts particuliers**

Jusque-là, l'administration fiscale considérait comme exerçant leur activité au profit d'un cercle restreint de personnes des organismes qui avaient pour objet, par exemple, « de servir les intérêts d'une ou plusieurs familles, personnes ou entreprises, de faire connaître les œuvres de quelques artistes, ou les travaux de certains chercheurs, etc. ». Yves Blein propose d'introduire la notion d'intérêts « particuliers » permettant à des associations qui s'inscrivent dans un objectif plus large (par exemple faciliter et élargir l'accès du public à des œuvres artistiques) de ne pas être considérées comme bénéficiant à un cercle restreint.

**Nouvelle définition**

Le 27 juillet 2016, l'administration fiscale a publié dans le Bulletin officiel des impôts une nouvelle documentation qui prend en compte ces préconisations. Désormais, pour être considéré comme fonctionnant au profit d'un cercle restreint, un organisme doit être au service des intérêts particuliers d'une ou plusieurs personnes clairement individualisables, membre(s) ou non de l'organisme, que ces intérêts soient matériels ou moraux, qu'il s'agisse d'une ou plusieurs personnes, familles ou entreprises, de quelques artistes ou de certains chercheurs, etc.

**Faisceau d'indices**

L'instruction précise également que pour déterminer si un organisme fonctionne au profit d'un cercle restreint de personnes, il convient de recourir à un faisceau d'indices permettant d'appréhender concrètement la mission que s'est fixée l'organisme ainsi que le public bénéficiaire réel de ses actions, sans que la limitation territoriale de l'action puisse être retenue pour qualifier l'organisme de cercle restreint.

(1) Voir Associations mode d'emploi n° 181, août-septembre 2016, page 4.

**En savoir plus**

- Le rapport du HCVA sur l'intérêt général: <http://bit.ly/28KL8R5>
- Le rapport Blein sur le cercle restreint: <http://bit.ly/2bx0uNV>
- Le BOFIP sur le cercle restreint (BOI-IR-RICI-250-10-10-20160726): <http://bit.ly/2cb9dEc>

### c) Rescrit fiscal: le pour et le contre

Une association peut décider d'interroger l'administration fiscale sur son régime fiscal, dans le cadre d'une procédure de rescrit, afin d'obtenir une position qui soit opposable à l'administration. Mais ce n'est pas sans risque. Alors faut-il y avoir recours ?

La procédure de rescrit dite « générale » porte sur la question du régime fiscal applicable à l'association dans son ensemble. Il existe également une procédure de rescrit spécifique concernant la possibilité pour l'association d'émettre des reçus fiscaux dans le cadre du régime du mécénat (1).

#### • Facultative

La procédure de rescrit n'est pas obligatoire (2). Si vous n'avez aucun doute sur la situation fiscale de votre association, il n'est pas nécessaire d'effectuer cette procédure, sauf à vouloir absolument un document de l'administration confirmant votre position. Il s'agit d'une procédure volontaire, sur dossier, et non contradictoire. La réglementation ouvre la possibilité de contester la réponse reçue en sollicitant un « second examen ». En cas d'évolution au sein de l'association (liée à son mode de gouvernance ou à ses activités), la position de l'administration fiscale, prise à un instant donné, pourra être revue en fonction de la réalité de l'association.

#### • Délicate

Si le fait d'interroger l'administration fiscale peut s'avérer rassurant, l'analyse du régime fiscal d'une association reste délicate compte tenu de la diversité des critères à apprécier et des marges d'interprétation. Plusieurs correspondants peuvent avoir une interprétation différente d'un même dossier et les réponses peuvent diverger selon les départements. Par ailleurs, la position de l'administration dépend de la manière dont l'association lui présentera ses activités et ses actions. Or, la réponse de l'administration à une demande ne lui est opposable que si les informations qui lui ont été fournies sont sincères et exactes.

#### Correspondants « Associations »

Lorsqu'une association souhaite interroger l'administration, elle s'adresse au correspondant associations dans son département. Il s'agit d'un interlocuteur qui lui est dédié. Leur liste est accessible sur internet: <http://www.impots.gouv.fr/portal/dgi/public/contacts?pageld=contacts>, [tout en bas] paragraphe « Professionnels, vos correspondants spécialisés ».

#### • Déconvenue

Par le recours à la procédure de rescrit, l'association cherche bien souvent à conforter son interprétation. Si

l'objectif de l'association est, par exemple, de se voir confirmer qu'elle peut émettre des reçus fiscaux dans le cadre du régime du mécénat, quelle sera sa déconvenue si, en réponse, l'administration fiscale lui annonce d'une part, qu'elle n'est pas éligible au régime du mécénat, mais pire encore, qu'elle doit être assujettie aux impôts commerciaux !

#### • Prudence

Avant de décider de demander un rescrit, vous devez donc peser le pour et le contre. Ne répondez surtout pas au questionnaire sur un coin de table entre deux réunions ! Faites-vous aider par des personnes compétentes, qui sauront vous orienter et attirer votre attention sur les éléments à ne pas négliger. Décrivez exactement votre situation et ne cherchez pas à obtenir une réponse favorable en omettant certaines choses qui pourraient se retourner contre vous par la suite.

(1) Sur la présentation schématique des procédures de rescrit ouvertes aux associations, cf. Associations mode d'emploi n° 148, avril 2013.

(2) Arrêt du Conseil d'État, 14 février 2011, n° 329252: l'administration fiscale ne peut pas imposer une procédure de rescrit.

## 2 - Une demande à ne pas négliger

### a) Êtes-vous sûr de pouvoir délivrer des reçus de dons ?

Les reçus de dons ouvrent droit, sous certaines conditions, à réduction fiscale pour les donateurs. Mais toutes les associations ne peuvent pas en délivrer. Pour savoir si vous êtes concernés, vous pouvez utiliser la procédure de rescrit fiscal. L'appréciation des services fiscaux dépendra de la clarté de vos réponses.

Pour pouvoir délivrer des reçus de dons ouvrant droit à réduction fiscale, l'association doit être d'« intérêt général ». Cette notion fiscale correspond à quatre critères : activité non lucrative (dont gestion désintéressée), ne pas s'adresser à un cercle restreint, exercer son activité en France et exercer une activité énumérée dans l'article 200 ou 238 bis du Code général des impôts.

#### • La réponse engage l'administration

Les services fiscaux, si vous le souhaitez, peuvent vous faire part de leur analyse de votre situation. Connaître leur position peut être un élément de sécurisation. En effet, plus qu'une simple réponse à une demande de renseignement, la procédure de rescrit engage l'administration qui ne pourra procéder à aucune imposition rétroactive fondée sur une appréciation différente de cette situation en cas de contrôle ultérieur. Attention, cette garantie ne s'applique que tant que votre situation

reste exactement la même que celle que vous avez décrite au moment de la prise de position de l'administration. De plus, si la législation évolue, votre rescrit peut ne plus être valable.

- *En cas de désaccord*

Il peut arriver que la position de l'administration ne corresponde pas à votre attente. C'est notamment le cas quand le dossier de demande a été rempli sans mettre en avant les points importants lui permettant de se déterminer en connaissance de cause (voir nos observations pages suivantes). La procédure de rescrit n'étant pas une décision, mais une position administrative, elle ne peut être attaquée directement en tribunal administratif. En cas de désaccord, une visite et une discussion avec le responsable des impôts qui a instruit votre dossier sont généralement possibles. À vous alors de savoir plaider votre dossier en faisant ressortir les éléments qui n'ont pas été pris en compte. Très souvent, les agents des impôts étant beaucoup plus ouverts qu'on ne le pense, le malentendu peut être dissipé. Formellement, il est aussi désormais loisible d'introduire une procédure de recours qui amènera une commission à réexaminer votre dossier. La décision définitive vous étant notifiée dans un délai de deux mois. C'est cette position, comme le précise Me Xavier Delsol, avocat fiscaliste au Cabinet Delsol avocats, qui pourrait alors faire ensuite l'objet d'un

recours contentieux devant les tribunaux le cas échéant.

- *Certains préconisent de s'abstenir*

Les positions sont partagées quant à l'utilisation de cette procédure. Certains conseils juridiques préconisent de s'abstenir, faisant ressortir que si la situation de l'association est simple et claire, elle ne nécessite pas de mettre en branle une procédure qui peut déboucher sur de mauvaises surprises. Mieux vaut selon eux, attendre l'éventuel contrôle fiscal et débattre à ce moment-là avec le contrôleur. Il faut savoir en effet que vous êtes en droit de ne pas appliquer la position des services fiscaux si vous n'êtes pas d'accord avec eux. Mais dans ce cas, en cas de contrôle, le contrôleur pourra, se référant à l'analyse qui vous avait été notifiée, considérer que vous n'êtes pas de bonne foi et alourdir le redressement d'amendes.

---

**Pour en savoir plus**

- Articles 200 et 238 bis du Code général des impôts
  - Articles L. 80 C, R. 80 C-1 à R. 80 C-4 du Livre des procédures fiscales
  - « Dons manuels ou libéralités : où est la limite ? », Associations mode d'emploi n° 105, janvier 2009
  - « Exonération des dons : le compte est bon », Associations mode d'emploi n° 86, février 2007
  - « Déductions fiscales : comment et combien ? », Associations mode d'emploi n° 78, avril 2006
- 

Un grand nombre de premiers refus sont dus à un manque de précisions dans la description de l'activité de l'association qui ne permet pas à l'instructeur du dossier de se faire une idée assez nette de l'activité. Soyez précis en remplissant votre dossier.

### Modèle de demande d'avis

À adresser à la direction des services fiscaux de votre département (correspondant associations) Questionnaire relatif à la mise en oeuvre de la garantie prévue à l'article L. 80 c du livre des procédures fiscales. Vous voudrez bien apporter des réponses détaillées aux questions ci-après. Il vous est demandé de joindre en annexe tout document susceptible de compléter utilement ces questions.

#### I. IDENTIFICATION DE L'AUTEUR DE LA DEMANDE (1)

- Nom :
- Qualité :
- Adresse :
- Téléphone :

---

#### I - IDENTIFICATION DE L'AUTEUR DE LA DEMANDE (1)

En principe, c'est le représentant légal qui signe le document. Si c'est une autre personne, il faudra joindre un extrait de délibération de l'instance légitime, généralement le conseil d'administration, déléguant cette mission spécifique. Cependant, la démarche étant exceptionnelle, il ne doit pas être compliqué de faire signer le représentant légal. Ce signataire peut être un indice pour l'analyse de la gestion désintéressée.

---

## II. IDENTIFICATION DE L'ORGANISME (2)

(joindre une copie des statuts)

Dénomination :

- Adresse du siège social (et des établissements...) :
- Objet statutaire : (a)
- Affiliation (fédération, groupement, fondation...) : (b)
- Imposition aux impôts commerciaux : (c)  oui  non

Si oui, lesquels :

### II - IDENTIFICATION DE L'ORGANISME (2)

(a) Vous devrez recopier ici l'objet statutaire de l'association. Cet objet va être analysé de manière approfondie par votre interlocuteur. Cela lui permettra de déterminer si l'activité de l'association s'inscrit dans l'article 200 ou 238 bis du Code général des impôts et si l'association s'adresse ou non à un cercle restreint de personnes. D'où l'utilité d'avoir rédigé très clairement cet objet, de manière à ce qu'il ne puisse y avoir d'ambiguïté sur ces points.

Des associations, ayant par exemple pour objet de regrouper les anciens élèves d'une grande école, ou même des anciens combattants, se sont vu refuser la possibilité d'émettre des reçus au motif qu'elles s'adressaient à un cercle restreint. Il est donc important qu'il soit explicite que votre association est bien ouverte au grand public. C'est ainsi que l'objet « ayant pour but de regrouper les anciens élèves de l'école X » pour délivrer des cours gratuits aux enfants défavorisés risque d'aboutir à la conclusion que votre association est un cercle fermé (puisqu'ouverte aux seuls anciens élèves de l'école X). En revanche si des anciens élèves de l'école X décident de monter une association ouverte à tous

« ayant pour but d'organiser des cours de soutien gratuit aux élèves défavorisés », votre association sera alors probablement considérée comme ouverte.

Attention, il ne s'agit pas de tordre l'objet de l'association et de dire que vous faites du soutien scolaire si vous n'en faites pas. Vous vous exposeriez en cas de contrôle à de graves problèmes. Si votre association est simplement un lieu de lobbying ou même de simple convivialité entre anciens élèves, elle ne pourra tout simplement pas être reconnue d'intérêt général.

(b) Le fait qu'une fédération soit reconnue d'intérêt général n'indique pas obligatoirement que chacune des associations membres le soit. Chacune d'entre elles doit faire séparément une demande. Voir à ce propos page précédente le paragraphe « limites de l'exercice ».

(c) voir V - Les ressources de l'association.

## III. COMPOSITION ET GESTION DE L'ORGANISME (3)

- Nombre de membres (personnes physiques, morales, autres...) : (a)
- Qualité des membres (droit de vote, convocation aux assemblées générales...) (b)
- Noms, adresses et professions des dirigeants (préciser la fonction exercée au sein de l'organisme et le montant par dirigeant des rémunérations et indemnités annuelles) : (c)
- Salariés : nombre, rémunération, avantages en nature, fonctions éventuelles au sein du conseil d'administration (d)

### III - COMPOSITION ET GESTION DE L'ORGANISME (3)

(a) Une association ayant peu de membres sera moins facilement reconnue d'intérêt général du fait du critère du cercle restreint, mais un petit nombre d'adhérents, si les statuts restent ouverts, n'est pas forcément pénalisant.

(b) Une association qui ne prévoit pas la convocation de tous ses membres à l'assemblée générale et qui n'est gérée que par un nombre restreint de personnes qui se cooptent risque de se voir refuser la possibilité de délivrer des reçus au motif qu'elle ne fonctionne effectivement que pour un cercle restreint.

(c) Ces informations permettront aux services fiscaux d'apprécier si la gestion de l'association est réellement désintéressée, c'est-à-dire si un des dirigeants ne touche pas des rémunérations au-delà des tolérances admises (instruction fiscale 4 H-5-06 du 18 décembre 2006).

(d) Trois éléments seront plus particulièrement examinés : les salariés exercent-ils des activités en lien avec l'objet de l'association, leurs rémunérations sont-elles normales ou extravagantes, occupent-ils plus du quart des postes au sein du conseil d'administration ?

## IV. ACTIVITÉS EXERCÉES (4)

- Lieu d'exercice des activités : (a)
- Activités exercées (à titre permanent, occasionnel) : (b)
- Modalité d'exercice (bénéficiaires des opérations, prix pratiqués...) : (c)
- Description des projets en cours : (d)

### IV - ACTIVITÉS EXERCÉES (4)

(a) Vérification de la cohérence entre le type d'activité exercée et le lieu d'exercice de cette activité. Notamment, le régime du mécénat est refusé pour les associations exerçant leurs activités à l'étranger (hors Union européenne) ou n'ayant pour but que de collecter des fonds pour

financer des activités à l'étranger, sauf, par tolérance, s'il s'agit d'actions « humanitaires d'aide en faveur des populations en détresse dans le monde, organisées à partir de la France ».

(b) Il est très important de montrer en quoi les activités exercées sont en cohérence avec l'objet de l'association et s'intègrent bien dans le cadre des activités énoncées à l'article 200. C'est ainsi que si votre objet consiste à « promouvoir le respect de l'environnement » et que cela se traduit par une activité de ramassage et de valorisation des vieux objets pour leur diffusion auprès de vos adhérents, il vous faudra mettre en avant, surtout si vous remettez en vente ces objets, l'action pédagogique que vous menez. Préférez une formulation du type « sensibilisation des adhérents et usagers à la réutilisation d'objets en mettant à leur disposition des objets usagés réhabilités par les adhérents eux-mêmes », à une formule simple du type « vente d'objets usagés » qui vous classerait dans les activités de brocanteur. Bien évidemment il faut que cela corresponde à un véritable contenu.

(c) Bien analyser les publics qui fréquentent votre association. N'omettez pas de signaler tous les segments de publics, jeunes, personnes âgées, personnes en situation difficile que votre action peut toucher et leur poids par rapport à l'ensemble.

(d) C'est l'occasion de montrer les perspectives dans lesquelles vous vous situez. Pour reprendre l'exemple de l'association de promotion de l'environnement, si vous prévoyez la mise en place d'atelier d'auto-réparation des objets pour les publics en difficultés ou l'organisation de conférences de sensibilisation pour les scolaires, c'est le moment de les présenter.

## V. RESSOURCES DE L'ASSOCIATION (5)

- Dons (indiquer le montant) :
- Autres (indiquer le montant par nature de ressource) :
- Cotisations :
- Subventions :
- Ventes :
- Prestations :

- Existence d'un secteur lucratif :  oui  non

Si oui,

- préciser la nature de(s) (l') activité(s) lucrative(s) :
- la répartition et le pourcentage des ressources par catégorie (dons et autres) affectées au secteur lucratif et non lucratif :
- la part respective des effectifs ou des moyens consacrés respectivement à l'activité lucrative et à l'activité non lucrative :
- y a-t-il une sectorisation entre le secteur lucratif et le secteur non lucratif ?

Préciser les modalités pratiques de définition de cette distinction (comptabilité distincte, affectation des ressources et des charges entre les deux secteurs...)

## V - RESSOURCES DE L'ASSOCIATION (5)

La structure de votre budget est évidemment un élément important d'appréciation de l'intérêt général de votre association. À tort ou à raison, une association recevant beaucoup de dons, ayant de nombreux cotisants et soutenue par plusieurs partenaires lui versant des subventions, sera plus volontiers considérée comme étant d'intérêt général qu'une association ne vivant que de prestations de service et de ventes de produits.

Cependant il est admis que l'existence d'activités lucratives, si elles restent minoritaires et accessoires et ont fait l'objet d'une sectorisation comptable, ne remet pas en cause la qualification d'intérêt général d'une association. Attention, les dons doivent être affectés exclusivement au secteur non lucratif.

## VI. OBSERVATIONS COMPLÉMENTAIRES (6)

Observations que vous jugerez utiles à l'appréciation de la situation de l'organisme au regard des articles 200 et 238 bis du Code général des impôts :

### VI - OBSERVATIONS COMPLÉMENTAIRES (6)

N'hésitez pas à mettre en avant tous les éléments pouvant aider les services fiscaux à se construire une religion sur votre association : lettres de remerciement d'élus concernant votre action lors de manifestations publiques, articles de journaux retraçant vos activités ou vos derniers bilans d'activité s'ils font bien ressortir cet intérêt général. À vous de présenter des documents à la fois honnêtes et attractifs. Si par ailleurs l'association a déjà fait l'objet d'un rescrit par le « correspondant associations » de son département, confirmant son caractère non lucratif et l'exonération des impôts et taxes commerciaux, sa réponse peut être utilement jointe à la demande.



### 3 - Dont la réponse peut être contestée

#### a) Rescrit fiscal : comment y revenir après une réponse non satisfaisante ?

Une association peut interroger l'administration sur le régime fiscal qui lui est applicable ou sur la possibilité d'émettre des reçus fiscaux dans le cadre du mécénat. Si la réponse de l'administration ne lui convient pas, elle peut demander un second examen.

Lorsque l'administration a pris formellement position à la suite d'une demande écrite, précise et complète, déposée par une association de bonne foi (1), l'association est en droit de demander un second examen de sa demande si elle estime qu'initialement, l'administration fiscale n'a pas correctement apprécié sa situation de fait au regard de l'application du texte fiscal. Ce second examen permet une nouvelle prise de position formelle de l'administration fiscale qui prévaudra.

- *Même règles que pour la demande initiale*

La demande de second examen doit être adressée au service à l'origine de la réponse initiale. Elle bénéficie des mêmes garanties et obéit aux mêmes règles et délais que ceux applicables à la demande initiale, apportant ainsi à l'association une position définitive de l'administration. La réponse résultant de la procédure de second examen sera en effet obligatoirement conforme à l'avis du collège réuni à cet effet et notifiée à l'association par pli recommandé avec demande d'avis de réception postal. Elle ne pourra faire l'objet d'une demande de réexamen. La réponse initiale cesse, quant à elle, de produire ses effets. Dans le cadre de ce second examen, l'association ne peut pas fournir d'éléments nouveaux à l'appui de sa demande car l'instance saisie doit statuer sur les mêmes éléments que ceux examinés lors de la réponse initiale contestée. Si l'association souhaite produire de nouveaux éléments, elle doit faire une nouvelle demande.

- *Les garanties offertes à l'association*

- **Collégialité** : l'administration se réunit en collège territorial, constitué de six membres de la Direction générale des finances publiques (dont un président) pour procéder au second examen.

- **Neutralité** : s'il apparaît que l'un des membres du collège a déjà eu à prendre position sur l'affaire qui lui est soumise, il ne prend pas part à la délibération. Lorsqu'il s'agit du président, la présidence est assurée par son suppléant.

La collégialité et l'expérience des membres du collège doivent garantir la sécurité juridique, la qualité et la neutralité de l'avis rendu.

- **Audience du demandeur** : si elle en fait la demande, de manière expresse, dans le courrier par lequel elle sollicite un second examen de sa demande, l'association (par le biais de son représentant) peut être entendue par le collège afin de présenter son argumentation et défendre sa position.

- **Délais encadrés** : pour le second examen, l'administration doit faire connaître sa position, qui doit suivre celle du collège, dans les mêmes délais que ceux de la réponse initiale (cf. tableau de synthèse). Dans le cas du rescrit général concernant le régime fiscal de l'association, l'absence de réponse de l'administration quant au second examen ne vaudra pas acceptation. En revanche, concernant le rescrit spécifique sur la possibilité d'émettre des reçus fiscaux au titre du mécénat, à défaut de réponse de l'administration dans le délai, l'association pourra se prévaloir d'une prise de position implicite favorable.

- *Pas de contestation possible*

La procédure de rescrit reste un recours gracieux. Si, à l'issue du second examen, l'association n'est toujours pas satisfaite de la position de l'administration, aucun recours en justice n'est aujourd'hui possible pour contester cette position. Par ailleurs, quelle que soit la réponse de l'administration fiscale, cette dernière peut, à tout moment, revenir sur son appréciation antérieure. Dans un tel cas, la réponse de l'administration fiscale, sur laquelle l'association pouvait se reposer, cessera de produire ses effets dès lors que l'association aura été avertie.

1. Attention, la réponse de l'administration lui est opposable uniquement si les informations qui lui ont été fournies sont sincères et exactes, et que la situation de l'association n'évolue pas. À défaut, l'administration pourra légitimement revenir sur sa position.

	Rescrit général concernant le régime fiscal de l'association dans son ensemble	Rescrit spécifique concernant la possibilité d'émettre des reçus fiscaux au titre du mécénat
Fondement juridique	Article L.80 B du livre des procédures fiscales Doctrine Fiscale (BOFiP-Impôt : BOI-SJ-RES-10-20-10)	Article L.80 C du livre des procédures fiscales précisé par la Doctrine Fiscale (BOFiP-Impôt : BOI-SJ-RES-10-20-20-70)
Délai de réponse de l'administration (1)	Dans les 3 mois à compter de la date de réception de la demande formulée par l'association, ou de la date d'envoi de pièces complémentaires lorsqu'elles ont été demandées par l'administration. Le silence de l'administration ne vaut pas acceptation et il n'est pas prévu de sanction lorsque l'administration dépasse le délai.	Dans les 6 mois à compter de la date de réception de la demande formulée par l'association, ou de la date d'envoi de pièces complémentaires lorsqu'elles ont été demandées par l'administration. Le silence de l'administration vaut acceptation tacite.
Délai de demande du second examen	2 mois à compter de la réception de la réponse de l'administration pour demander à ce que sa demande face l'objet d'un second examen.	2 mois à compter de la réception de la réponse de l'administration pour demander à ce que sa demande face l'objet d'un second examen.
Délai de réponse de l'administration fiscale dans le cadre d'un second examen	Dans les 3 mois à compter de la date de réception de la demande de second examen	Dans les 6 mois à compter de la date de réception de la demande de second examen

#### Exemple de courrier de demande de second examen

À l'attention du service ayant répondu à la 1re demande

Madame, Monsieur,

Par lettre du --/--/-- (reçue de vos services le --/--/--) nous vous interrogeons afin de savoir si notre association relevait de l'une des catégories d'organismes mentionnés aux articles 200 et 238 bis du Code général des impôts permettant aux associations recevant des dons et de délivrer aux donateurs des attestations ouvrant droit à réduction d'impôt.

Par lettre datée du --/--/-- vous nous apportiez les réponses, suivantes: (reprendre en synthèse la décision de l'administration fiscale).

Nous avons l'honneur de vous informer que (l'organe compétent de l'association) s'est réuni le --/--/-- et a décidé de contester la réponse qui nous a été faite.

À cette fin, nous sollicitons un second examen de notre demande initiale dans les conditions prévues à l'article L80 CB du livre des procédures fiscales.

En option: (Dans cette perspective nous souhaitons être entendus par le collège compétent pour formuler un avis sur notre demande de second examen.)

(Argumentaire à développer)

Nous vous remercions d'accuser réception de la présente.

Dans l'attente de pouvoir être entendu par le collège compétent (en fonction de l'option choisie), nous vous prions d'agréer,

Madame, Monsieur,

l'expression de notre considération distinguée.

Le Président de l'association (ou autre signataire selon les cas).

## 4 - Une situation régulièrement délicate

Témoignage : Edito filhebdo 31/03/2015 : rescrit fiscal : encore un avis discutable de l'administration fiscale !

C'est un sénateur qui porte témoignage d'une association de Moselle qui fait circuler un train touristique à vapeur sur une ancienne voie ferrée allemande désaffectée et qui utilise pour cela des locomotives à vapeur classées monument historique.

L'association vient de se voir refuser la possibilité de dégrèvement fiscal pour ses donateurs. « Une telle décision, explique le sénateur, est d'autant plus surprenante que l'intérêt général est évident, eu égard notamment à la préservation des locomotives classées monument historique. De plus, l'association n'est pas à but lucratif puisque le prix modique acquitté par les voyageurs qui effectuent le va-et-vient avec les locomotives ne permet pas de réaliser des bénéfices ni même de couvrir les dépenses pour la réfection et l'entretien des anciennes locomotives. » Interpellé, le ministre des finances s'est contenté de répéter les conditions de la reconnaissance de l'intérêt général en concluant : « Le point de savoir si toutes ces conditions

sont réunies dépend des modalités d'organisation, de fonctionnement et de gestion propres à chaque organisme et nécessite, par conséquent, une analyse au cas par cas dans le respect des règles du secret fiscal. » Bref, nous dit le ministre, chaque service fiscal de chaque département juge « au cas par cas » et ceci « dans le respect des règles du secret fiscal ». Le problème est bien évidemment que selon les départements, les avis peuvent être divergents et le même type d'association se voir reconnaître ici l'intérêt général et se le voir refuser ailleurs ! Ce qui est pour le moins contraire à l'égalité de traitement de chacun sur le territoire national ! Un problème qui n'est pas nouveau mais qui est récurrent. Il serait pertinent qu'une instance comme le Haut Conseil de la Vie associative, par exemple, se saisisse de cette question et invite le ministre des finances et des comptes publics à harmoniser les réponses de ses services en région. Rappelons enfin qu'une réponse négative, comme celle reçue par l'association de Moselle, peut être revue au bout de six mois et qu'un nouveau dossier, mieux argumenté, déposé à nouveau.

Réponse ministérielle : <http://www.senat.fr/basile/visio.do?id=qSEQ140913080>

## C. QUESTIONS DE LECTEURS

### **Faut-il un agrément préalable pour être habilité à délivrer des reçus de dons ?**

La notion d'« intérêt général » pour une association n'est ni un agrément ni une reconnaissance délivrés par un quelconque ministère (à ne pas confondre avec la reconnaissance d'utilité publique). Il s'agit simplement d'un ensemble de critères appréciés par l'administration fiscale permettant à l'association de délivrer des reçus de dons ouvrant droit à réduction d'impôt pour les donateurs (article 200 du Code général des impôts). Dans l'absolu, vous n'êtes pas obligés, pour délivrer des reçus de dons, de demander au préalable à l'administration fiscale si vous entrez dans les critères de l'intérêt général, procédure appelée « rescrit fiscal ». Néanmoins, sauf à être vraiment très sûr de vous, il est beaucoup plus prudent de le faire car la délivrance illégale de reçus de dons est sanctionnée par une amende égale à 25 % des sommes mentionnées, ou, à défaut, égale au montant de la réduction fiscale.

### **Les associations sportives sont-elles dispensées de la démarche du rescrit fiscal pour pouvoir délivrer des reçus de dons ?**

L'article 200 du Code général des impôts, dans son énumération des associations éligibles au statut d'intérêt général, cite effectivement les associations ayant un caractère sportif, « ayant pour vocation de promouvoir la pratique du sport non professionnel ». Pour ces dernières, la qualité d'intérêt général n'est pas soumise à un agrément préalable et le contrôle peut s'effectuer a posteriori. Mais la prudence est de mise. D'autant que la marge d'interprétation de l'administration fiscale est assez large, que chaque cas est examiné séparément, et que l'affiliation à une union ou fédération d'intérêt général n'implique pas la reconnaissance du statut à la structure demandeuse. Il est donc conseillé aux associations sportives de procéder quand même à la demande de rescrit fiscal.

### **Quel est le délai de réponse de l'administration pour un rescrit fiscal dans le but d'être reconnu d'intérêt général ?**

L'administration dispose de 6 mois, à compter de la réception du dossier, pour décider de vous accorder ou non la reconnaissance d'intérêt général. L'absence de réponse, passé ce délai, vaut accord tacite. À noter que la réponse de l'administration a valeur d'engagement, c'est-à-dire qu'elle ne pourra pas revenir dessus. Cependant, cette réponse, et l'engagement qui va avec, ne valent que selon les éléments portés à la connaissance de l'administration. Si certaines informations ont été omises, ou si certains éléments ont évolué, l'administration peut revenir sur sa décision première.

### **Que pouvons-nous faire contre la décision de l'administration fiscale suite à la demande de rescrit que nous lui avons adressée ?**

Le rescrit fiscal vous permet d'obtenir de l'administration fiscale une réponse sur son interprétation de votre situation au regard d'un texte fiscal. Cette réponse engage pour l'avenir et vous garantit une sécurité juridique en cas de contrôle fiscal postérieur.

Vous pouvez la contester en engageant une « procédure de second examen fiscal » de votre demande dans un délai de deux mois à compter du jour de la réception de la réponse à votre demande initiale. Cette demande peut porter autant sur l'interprétation et la portée d'un texte fiscal que sur l'appréciation de votre situation de fait au regard du droit fiscal.

Adressez la demande selon les mêmes modalités au service qui a rendu le premier avis en n'apportant aucun élément nouveau à votre demande. L'administration doit répondre dans les mêmes délais (généralement 3 mois à compter de la nouvelle demande) et selon les mêmes règles que celles auxquelles était soumise la demande initiale. Si l'administration ne répond pas dans ces délais, elle sera alors réputée être revenue sur sa décision initiale et avoir accepté votre analyse.

Que risque une association ayant délivré irrégulièrement une attestation de dons à un particulier en vue de bénéficier d'une réduction d'impôt ?

En application de l'article 1740 A du Code général des impôts, la délivrance irrégulière de documents, tels que certificats, reçus, états, factures ou attestations, permettant à un contribuable d'obtenir une déduction du revenu ou du bénéfice imposables, un crédit d'impôt ou une réduction d'impôt, entraîne l'application d'une amende égale à 25 % des sommes indûment mentionnées sur ces documents ou, à défaut d'une telle mention, d'une amende égale au montant de la déduction, du crédit ou de la réduction d'impôt indûment obtenu. En outre, en cas de manquements délibérés, les dirigeants des personnes morales émettrices des documents, qui étaient en fonction au moment de la délivrance, sont solidairement responsables du paiement de l'amende. (Article 1754 V 2 du Code général des impôts).

### **Peut-on délivrer un reçu de don ouvrant droit à réduction d'impôt pour un montant inférieur à 10 euros.**

**Oui.** Certaines associations ne délivrent pas de reçu fiscal en dessous d'un montant minimal au regard du temps nécessaire et des frais de gestion qui en découlent. Néanmoins, cette pratique ne repose sur aucune réglementation fiscale.»