

La demande de rescrit fiscal, une arme à double tranchant

Contrairement à une idée reçue, les associations n'ont pas à obtenir de l'administration fiscale une autorisation préalable pour délivrer des reçus fiscaux suite à la réception de dons. C'est une possibilité, pas une obligation.

La demande de rescrit fiscal permet à une association d'interroger l'administration sur l'application d'une règle fiscale et ses effets sur son cas particulier et d'obtenir de sa part une prise de position formelle sur sa propre situation au regard des textes applicables. On distingue le rescrit « fiscalité » permettant à une association d'interroger l'administration sur le caractère lucratif ou non de ses activités afin de savoir notamment si elle est assujettie aux impôts commerciaux, du rescrit « mécénat » permettant à une association de s'assurer qu'elle répond bien aux critères d'éligibilité des articles 200 et 238 bis du Code général des impôts (CGI) et qu'elle émet valablement des reçus fiscaux. C'est ce rescrit « mécénat » que nous allons détailler ici.

Une procédure sous les fourches caudines

Le simple fait d'être une structure associative n'implique pas automatiquement l'éligibilité au régime fiscal de faveur du mécénat. La tentation de demander un rescrit-mécénat tient également au fait que des entreprises mécènes ou de grands bailleurs subordonnent leurs dons à la production d'une réponse positive à une demande de rescrit, afin de s'assurer que le don effectué est bien éligible au régime fiscal du mécénat. La demande doit être présentée selon le modèle fixé par voie réglementaire et doit comporter une présentation précise et complète de l'activité exercée ainsi que toutes les informa-

tions nécessaires à l'administration pour apprécier si celle-ci relève de l'une des catégories mentionnées aux articles 200 et 238bis du CGI. La demande doit être adressée à la direction départementale des finances publiques (DDFiP) du siège de l'association. L'administration dispose d'un délai de six mois pour répondre ; passé ce délai son silence vaut accord tacite. L'association pourra alors émettre des reçus fiscaux. En cas de réponse négative, il est possible de solliciter un second examen de la demande devant une formation collégiale constituée de six membres de la Direction générale des finances publiques. L'administration réexamine alors la demande et y répond de manière définitive selon les mêmes règles et délais que ceux applicables à la demande initiale ; on constate que ce second examen remet rarement en cause la première décision prise par la direction départementale. Enfin, si le collège confirme la décision négative de la DDFiP, l'association peut déposer un recours pour excès de pouvoir devant le tribunal administratif dans un délai de deux mois. Reste que cette voie est longue et incertaine. C'est pourquoi il peut être recommandé de revoir sa copie en corrigeant les fondements de la décision négative, et de déposer une nouvelle demande réinitialisée, ce qui n'est valable que si l'association présente des éléments nouveaux.

Facultatif et inopportun

Répetons-le : l'éligibilité au régime fiscal de faveur du mécénat n'est soumise

à aucune habilitation ou agrément préalable de l'administration fiscale. Les associations sont présumées d'intérêt général. En outre, cette démarche facultative s'avère en général inopportune eu égard à sa portée relative et à la tendance actuelle de l'administration peu encline à accorder des rescrits positifs. D'abord, elle n'est valable qu'à un moment donné, au vu de la situation de l'association et des pièces communiquées. Ensuite, une association qui dépose un rescrit dit « mécénat » peut incidemment, compte tenu du fait que l'appréciation de l'intérêt général suppose le plus souvent que le caractère non lucratif de ses activités soit établi, faire l'objet d'une décision d'assujettissement aux impôts commerciaux ou d'un redressement lié à sa situation d'employeur. En effet, l'administration fiscale n'est pas tenue de limiter sa réponse à la seule émission des reçus fiscaux. En outre, la garantie cesse de s'appliquer si la situation de l'association a évolué et ne correspond plus à celle présentée dans la demande de rescrit. Enfin,

CONTRÔLES

Attention : les contrôles portant sur les organismes émettant des reçus fiscaux ont vocation à être renforcés dans un avenir proche suite à de nouvelles mesures adaptées dans le cadre de la loi n° 2021-1109 du 24 août 2021 confortant le respect des principes de la République.



l'administration se réserve le droit de revenir sur son appréciation antérieure, mais pour l'avenir uniquement. Toute association doit être consciente, même convaincue du bien-fondé de sa demande, qu'elle prend le risque d'obtenir une réponse défavorable et de se voir opposer également une décision d'assujettissement aux impôts commerciaux. Rappelons qu'elle peut émettre sous sa responsabilité des reçus fiscaux lorsqu'elle remplit les conditions d'éligibilité au mécénat. C'est la raison pour laquelle, il convient aujourd'hui de limiter les demandes aux cas dont l'interprétation est réellement incertaine. Côté risques, le fait de délivrer sciemment des reçus fiscaux irréguliers permettant à un donateur de bénéficier d'un avantage fiscal entraîne l'application d'une amende. Son montant est égal à celui de la réduction d'impôt en cause calculée sur une assiette constituée par les sommes indûment mentionnées sur les documents délivrés, soit un risque représentant 60 ou 66 % des sommes mentionnées sur les reçus. Par ailleurs, l'association pour-

rait être assujettie aux impôts commerciaux et être imposée sur ses bénéfices tirés des dons. Depuis 2019, la démonstration du caractère quasi intentionnel, désormais indispensable pour caractériser l'infraction, est à la charge des services fiscaux, comme rappelé par le Conseil constitutionnel. Enfin, point important : le donateur n'est pas, de son côté, susceptible d'être inquiété. En effet, la réduction d'impôt appliquée de bonne foi ne peut être remise en cause.

Auditer

Si une association décide de se lancer dans une demande, il est utile qu'elle fasse en amont auditer sa situation par un expert qui lui proposera des « correctifs » avant de déposer son dossier. Par exemple, une association s'est vu conseiller de joindre des photos de ses publics, une autre de rerédiger des phrases maladroites de ses statuts. Elle peut aussi demander à son mécène si un audit de situation signé d'un professionnel pourrait remplacer la copie d'une réponse posi-

tive de rescrit. En conclusion, il incombe davantage aux entreprises et fondations mécènes de questionner leur position et de s'assurer qu'elles ont véritablement besoin de ces attestations de rescrit de la part des associations qu'elles veulent soutenir. Compte tenu des positions des services fiscaux, il est préférable de réserver les demandes de rescrit pour les cas d'espèces présentant une réelle insécurité fiscale, ou lorsque la production d'une réponse positive s'avère absolument nécessaire.

Pierre Delicata, avocat au barreau de Paris
Pascal Loviconi, consultant formateur, Accountance

En savoir plus

- Modèle de demande de rescrit : s.42l.fr/modèle-demande-rescrit

UNE INTERPRÉTATION STRICTE

L'administration fiscale procède à une lecture restrictive, voire aléatoire des critères d'éligibilité au mécénat. On observe sa tendance à inclure dans son analyse le critère d'efficacité de l'activité et de la prise en compte de la nature directe ou indirecte de ses moyens, au regard de l'objectif d'intérêt général poursuivi ou à défavoriser les associations de plaidoyer ou animant un think tank. L'administration fiscale se permet même dans certains cas d'apprécier le message véhiculé par l'association concomitamment à l'activité qu'elle déploie. Elle prend parfois dans le doute et après une étude succincte du dossier, une décision négative.