

Rescrit mécénat au profit d'organismes recevant des dons

FAQ

Qu'est-ce qu'un rescrit fiscal ?

Un rescrit fiscal est une prise de position formelle de l'administration fiscale en réponse à la demande d'un usager sur l'interprétation d'une disposition fiscale ou sur sa situation de fait au regard d'un texte fiscal. Dans ce cadre, l'administration peut être sollicitée notamment pour apprécier si la ou les activités principales de l'organisme demandeur sont non lucratives.

La demande de rescrit n'est jamais une obligation. Mais, pour une association, ou tout autre organisme à but non lucratif, demander et recevoir la réponse écrite de l'administration fiscale (un rescrit) est la garantie juridique de la régularité de sa situation fiscale dès lors qu'elle a exposé de manière complète et sincère sa situation de fait. La réponse que l'administration adresse à l'association est opposable aux services fiscaux et empêche toute remise en cause de son régime fiscal pour autant que l'association n'ait pas changé sa situation ou que les règles fiscales n'aient été pas modifiées.

Attention : la position formelle exprimée par l'Administration fiscale ne vaut que pour l'auteur de la demande de rescrit. Une association ne peut pas juridiquement se prévaloir, pour son cas personnel, de l'appréciation d'une situation de fait concernant une autre association même si cette dernière présente le même objet, sauf si elle a participé à l'acte ou à l'opération ayant donné lieu à cette situation. Il n'en va différemment que si l'Administration publie le rescrit au BOFIP.

Qu'est que le rescrit mécénat ?

Les associations sont principalement concernées par deux questions fiscales. Leurs activités exercées sont-elles d'intérêt général, c'est-à-dire, respectent-elles les trois conditions suivantes : gestion désintéressée, non lucrativité et absence de cercle restreint de bénéficiaires ? Si c'est le cas, l'association relève-t-elle du champ du régime fiscal prévu par la loi de sorte qu'elle peut régulièrement délivrer à ses donateurs et mécènes des reçus leur ouvrant droit à une réduction d'impôt ?

L'administration propose aux associations qui le souhaitent de leur indiquer, par une décision de rescrit, leur situation au regard des impôts commerciaux (rescrit lucrativité)¹ ou de leur capacité à délivrer des reçus fiscaux (rescrit mécénat)².

Pourquoi demander un rescrit mécénat ?

Les articles 200 et 238 bis du code général des impôts permettent à certaines associations, énumérées limitativement, de délivrer à leurs donateurs des reçus ouvrant droit à une réduction de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés. Selon l'administration fiscale, cette possibilité est réservée aux organismes d'intérêt général dont la gestion est désintéressée et dont l'activité non lucrative principale est significativement prépondérante³.

La notion de prépondérance des activités non lucratives doit s'appréhender de la manière qui rend le mieux compte de leur poids au sein de l'organisme. En pratique, le repère le plus simple et le plus objectif consiste pour l'association, à établir un rapport entre les recettes lucratives et l'ensemble des moyens de financement de l'organisme (recettes, subventions, dons, legs, ...). Cependant, ce critère pouvant dans certains cas ne pas être le plus pertinent ni le plus favorable à l'organisme en particulier lorsque le mode de fonctionnement des activités non lucratives fait appel de façon significative à des soutiens non financiers difficilement évaluables (bénévolat, dons en nature, ...), il est possible de privilégier d'autres critères pour apprécier le poids réel des activités non lucratives de l'association. Il s'agira notamment d'apprécier la part des effectifs et des moyens qui sont consacrés respectivement à l'activité lucrative et à l'activité non lucrative.

Par ailleurs, l'activité de l'association doit présenter un des caractères visés aux articles 200 et 238 bis du code général des impôts –philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, etc. et ne pas être exercée au profit d'un cercle restreint de personnes.

Le rescrit mécénat est-il obligatoire ?

La procédure de rescrit n'est jamais obligatoire. Dans de nombreuses situations où l'association remplit, sans hésitation possible, toutes les conditions pour délivrer des reçus fiscaux, la saisine de l'administration n'est pas nécessaire.

Cependant, c'est une procédure indispensable si l'association veut sécuriser sa capacité à délivrer des reçus fiscaux.

Il est à noter que si l'avis est favorable ou si l'administration s'abstient de répondre dans un délai de six mois, l'association a la garantie que l'administration ne peut pas appliquer l'amende prévue par l'article [1740](#) A du code général des impôts qui frappe les associations qui ont émis à tort des reçus fiscaux. L'amende est égale au montant de l'avantage indument obtenu par le particulier ou l'entreprise pour son don.

Par ailleurs, l'existence d'une décision de rescrit est très souvent exigée par les entreprises avant de s'engager dans une opération de mécénat. Une réponse orale de l'administration ou des échanges de courriers électroniques n'offrent pas cette garantie.

¹ Article L80B 1° du livre des procédures fiscales

² Article L80C du livre des procédures fiscales

³ BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10, n° 190

Demander et recevoir une prise de position écrite de l'administration constitue la garantie pour l'association qu'elle délivre régulièrement des reçus fiscaux, et, pour le donateur que les reçus fiscaux ouvrent bien droit à un avantage fiscal. La remise en cause du bien-fondé de la délivrance des reçus qui n'a pas fait l'objet d'un rescrit peut avoir un impact fiscal négatif pour l'association qui risque une amende dont le taux est égal à celui de la réduction d'impôt en cause et son assiette est constituée par les sommes indûment mentionnées sur les documents délivrés au contribuable⁴.

Le donateur⁵, particulier ou entreprise, qui se prévaut de ce document n'encourt pour sa part aucun redressement, sauf si sa mauvaise foi ou l'existence de manœuvres frauduleuses, comme par exemple la collusion avec la personne ou l'organisme ayant délivré l'attestation est démontrée par l'administration. Dans ce seul cas, la réduction d'impôt est remise en cause et le redressement assorti d'une majoration qui peut monter jusqu'à 80 % en cas de manœuvres frauduleuses⁶.

L'association encourt également un risque budgétaire très important lorsqu'elle n'est pas reconnue éligible au régime fiscal du mécénat et que les dons qu'elle reçoit n'ouvrent pas ou plus droit à un avantage fiscal pour le donateur. Ce changement peut également porter atteinte à sa crédibilité et à son image publique.

Enfin, une association non éligible au régime du mécénat ne bénéficie pas, pour les dons reçus, de l'exonération des droits de mutation à titre gratuit (DMTG) prévue par l'article 757 du CGI en faveur des dons manuels consentis aux organismes d'intérêt général mentionnés à l'article 200 du CGI et donc supporter la taxation aux droits de mutation à titre gratuit au taux de 60%.

L'administration tire rarement de son refus du mécénat la conséquence du rejet du bénéfice de l'exonération de l'article 757 précité. Pour autant, un refus du mécénat doit conduire une association à vérifier si les dons reçus, en cas de révélation à l'administration, ne devraient pas supporter pour le donataire, l'association, les droits de mutation à titre gratuit au taux de 60%. Pour rappel, seuls les organismes d'intérêts général au sens de l'article 200 du Code général des impôts sont exonérés des droits de mutation à titre gratuit. Or, si toute association même simplement déclarée peut recevoir librement un don, celui-ci n'est pas soumis à taxation tant qu'il n'est pas révélé à l'administration fiscale par le donataire. Sur le point de la révélation, les juges après une condamnation de la Cour européenne des droits de l'homme⁷ ont admis que **la révélation ne pouvait résulter ni de la présentation obligatoire de documents dans un contrôle ni de la réponse apportée par le contribuable à une question de l'administration⁸. Une révélation volontaire du donataire est donc nécessaire.**

⁴ CGI, art. 1740 A

⁵ BOI-BIC-RICI-20-30-10-30, n° 1

⁶ CGI, art. 1729

⁷ CEDH 30 juin 2011 n° 8916/05

⁸ Cass. com. 15 janvier 2013 n°12-11.642 Association l'Arche de Marie et Cass. com. 6 décembre 2016 n° 15-19.966 F-PB, Association Shambhala.

Sur l'applicabilité de la décision rendue par la Cour de cassation le 4 mars 2020 (Cass. com. 4 mars 2020, n° 18-11.120) par laquelle les juges ont considéré que la réponse du contribuable à une demande de l'administration fiscale valait révélation de dons manuels, aux dons faits aux associations, il faut rappeler que non seulement seul est concerné le don d'un montant unitaire supérieur à 15 000 €. Mais que, de plus, la Cour européenne des droits de l'homme pourrait condamner à nouveau la France en raison du caractère aléatoire de la révélation en le faisant dépendre du contrôle fiscal.

Comment présenter à l'administration une demande de rescrit Mécénat ?

Procéder à une réflexion en interne avant toute saisine de l'administration

Après avoir procédé aux clarifications nécessaires en matière de lucrativité (cf. annexe 1), il est recommandé aux associations, avant de saisir l'administration fiscale d'une demande de rescrit, d'examiner en interne si chacune de ses activités non lucratives ouvre droit au bénéfice du mécénat au regard des caractères visés aux articles 200 et 238 bis précités (cf. annexe 2).

L'association aura soin, avant de déposer une demande de rescrit mécénat, de circonscrire sa demande aux activités éligibles et d'écarter les activités manifestement hors du champ du mécénat. Cette réflexion peut conduire l'association soit à se séparer d'activités manifestement inéligibles soit à distinguer comptablement les dons qui sont destinés à financer des activités éligibles et qui ouvrent droit à avantage fiscal, de ceux qui, non éligibles, n'y ouvrent pas droit. Il faut veiller à séparer les activités et à ne flécher le mécénat que sur les activités éligibles.

Ces clarifications sont à faire avant la saisine de l'administration pour éviter de recevoir un avis défavorable global.

Par ailleurs, le suivi comptable de l'organisme doit permettre à ce dernier d'assurer le fléchage du financement et sa traçabilité en cas de contrôle fiscal.

Faire une demande en adressant un dossier complet

➤ *Répondre au questionnaire*

Cette demande, qui prend la forme de réponse au questionnaire⁹, doit comporter une présentation précise, complète et sincère de l'activité exercée par l'organisme ainsi que toutes les informations nécessaires à l'administration pour apprécier sa situation.

➤ *Fournir des documents annexes*

Il est conseillé de joindre spontanément à sa demande l'ensemble des documents qui permettront à l'administration fiscale de prendre une décision, qui prenne en compte la réalité de l'association.

- Les statuts dont la fourniture est obligatoire (attention à prévoir dans les statuts que l'organisme a une gestion désintéressée) ;
- Une présentation complète des différentes activités de l'association ;
- Les derniers comptes rendus des assemblées générales, le rapport moral et le rapport financier, le compte de résultat et le bilan du dernier exercice.

Remarque : l'administration fiscale pourra éventuellement demander de fournir le règlement intérieur quand la structure en a rédigé un.

⁹ Le modèle de demande de rescrit mécénat est disponible sur le site service public : <https://www.service-public.fr/associations/vosdroits/R47828>

➤ *Adresser le dossier à la direction départementale des finances publiques*

La demande doit être signée par un représentant de l'association identifié et mandaté par celle-ci qui l'adresse, par pli recommandé avec demande d'avis de réception, à la direction régionale ou départementale des finances publiques dont dépend le siège de l'organisme. En effet, la date de l'accusé de réception est le point de départ du délai de six mois dont dispose l'administration fiscale pour faire connaître son avis à l'association.

La demande peut également faire l'objet d'un dépôt contre décharge écrite avec indication de la date de dépôt. Il est conseillé d'adresser le dossier à l'attention du correspondant associations de la direction régionale ou départementale des finances publiques dont dépend le siège social¹⁰. Ce correspondant qui est l'interlocuteur fiscal privilégié des associations, a pour mission de répondre aux demandes d'informations et de rescrits des associations.

➤ *Conseil : suivre le bon déroulement du traitement de la demande de rescrit par l'administration*

L'objectif est de fournir à l'administration tous les éléments d'information pour qu'elle ait une connaissance exacte de l'association et rende sa réponse dans les meilleurs délais.

Au lieu d'attendre que l'administration réponde ou s'abstienne de répondre dans les six mois, il est souvent opportun d'engager un dialogue direct avec le correspondant association ou son collaborateur en charge de la demande si l'envoi du dossier n'a entraîné aucune réaction dans les trois mois de la demande. Il est souvent judicieux de lui demander s'il a besoin de documents complémentaires, de lui proposer de le rencontrer, et de lui demander ses premières appréciations. Sans exercer de pression inutile, ou trop fréquente, un suivi régulier du dossier permet d'engager un dialogue fructueux avec l'administration.

En effet de nombreux cas montrent qu'un avis défavorable est souvent la conséquence d'un manque d'échanges entre l'association et l'administration fiscale. Lorsque la situation de l'association est complexe (par exemple : pluralité d'activités dont certaines sont lucratives, exercice total ou partiel de l'activité à l'étranger, enjeu financier important, difficulté à apprécier la catégorie d'activité dans laquelle se situe l'association), il peut être utile de se faire assister d'un avocat spécialisé ou d'un juriste compétent dans ce domaine. Il est à noter que le rescrit est un service gratuit rendu par l'administration.

Dans quel délai l'administration doit-elle répondre ?

Le principe du délai de six mois

L'administration fiscale dispose d'un délai de six mois pour répondre à une demande de rescrit mécénat à partir du moment où elle dispose de tous les éléments utiles pour donner son avis. L'administration peut demander des renseignements complémentaires. Lorsque cette demande est effectuée par courrier recommandé, le délai de six mois ne court qu'à compter de la réception par l'administration de la totalité des éléments du dossier. Les demandes téléphoniques ou par courriel sont fréquentes, mais elles n'interrompent pas le délai de six mois.

¹⁰ Vous trouverez les coordonnées de votre correspondant associations sur le site de l'administration fiscale impots.gouv.fr à la rubrique : Contacts/Professionnels/vos correspondants spécialisés/ correspondants associations

<http://www.impots.gouv.fr/portal/dgi/public/contacts?pageId=contacts&sfid=07>

NB : pour les demandes relatives uniquement à la situation de l'organisme au regard des impôts commerciaux, le délai de réponse est celui du rescrit général, soit trois mois.

Le sens de la réponse

➤ *Pas de réponse, bonne réponse*

Rappelons que sur le plan juridique, l'absence de réponse dans le délai de six mois prévu par l'article L.80 C du livre des procédures fiscales ne traduit pas un accord tacite mais engendre une garantie de non application de l'amende prévue par l'article 1740 A du code général des impôts (CGI).

➤ *Une réponse affirmative*

De même que l'absence de réponse dans le délai de six mois, la réponse favorable de l'administration permet à l'association de délivrer à ses donateurs, en toute sécurité juridique, les reçus fiscaux qui leur ouvrent droit à une réduction d'impôt.

➤ *Une réponse affirmative sous réserves de respecter certaines conditions*

L'avis favorable de l'administration peut comporter des réserves. Par exemple et en présence d'activités lucratives accessoires, la loi dispose que les dons soient affectés exclusivement aux activités non lucratives éligibles au bénéfice du régime fiscal du mécénat. S'agissant des activités exercées à l'étranger, l'administration peut ne retenir qu'un nombre très limité d'activités éligibles et exiger que l'association démontre qu'elle a une maîtrise directe de l'activité située à l'étranger.

L'association ne pourra émettre de reçus fiscaux si elle agit comme collecteur au profit d'un organisme distinct établi hors de l'Union européenne.

➤ *Une réponse négative*

La réponse négative de l'administration doit comporter l'exposé des motifs qui la justifient. L'organisme qui délivre des reçus fiscaux malgré une réponse négative de l'administration encourt, en toute connaissance de cause, l'amende prévue à l'article 1740 A du CGI. La responsabilité personnelle des dirigeants est alors engagée.

➤ *Les limites de la réponse*

L'absence de réponse dans le délai de six mois en application de l'article L 80 C du LPF et la réponse positive de l'administration ne valent que pour la situation décrite dans la demande. Elle ne pourrait valablement lui être opposée si les éléments d'information communiqués par l'organisme s'avéraient erronés ou ne pas correspondre à sa situation réelle. De même, la prise de position de l'administration cesse de lui être opposable si la situation a évolué depuis le jour où elle s'est prononcée. Dans cette circonstance, la garantie prévue à l'article L. 80 C du LPF ne joue plus à compter du jour où la situation de fait sur laquelle l'administration a fondé sa prise de position a changé. La preuve de ce changement incombe à l'administration.

Par ailleurs, l'administration est en droit de revenir sur son appréciation antérieure. Dans cette

situation, la garantie cesse de produire ses effets à compter du jour où l'organisme a été avisé que la prise de position antérieure est rapportée.

Quelles conséquences l'association doit tirer d'un avis négatif ou avec réserves ?

En présence d'un avis partiellement ou totalement défavorable, il est indispensable que l'association mesure l'ensemble des conséquences sur ses conditions d'existence et définisse, dans le nouveau contexte fiscal défini par l'avis défavorable, les priorités qu'elle souhaite se donner avant de s'engager dans les voies de recours disponibles. L'association ne disposant que d'un délai de deux mois pour engager un recours administratif, elle aura soin d'entamer sa réflexion avec réactivité.

➤ Mesurer les conséquences d'un avis défavorable

Les conséquences d'un avis défavorable sont multiples. D'abord financières car la suppression de l'avantage fiscal peut conduire les donateurs à réduire ou même à renoncer à faire des dons ne donnant pas lieu à réduction fiscale.

Elles sont aussi juridiques car un certain nombre d'avantages peuvent être remis en cause par un avis défavorable de l'administration fiscale : octroi de subventions, mécénat d'entreprises, agréments administratifs pour les activités éducatives, culturelles, etc.

Enfin, la perte du statut d'organisme éligible au mécénat ne peut que nuire à l'image de l'association et rendre plus difficile la communication avec les sociétaires et le public.

➤ Que privilégier ?

Eu égard aux implications d'une décision négative, l'association aura intérêt à réexaminer ses priorités au regard d'un ensemble de critères : son objet social, les activités qu'elle exerce et qu'elle souhaite conserver ou qu'elle peut envisager d'abandonner, le public qu'elle vise, sa gouvernance, la sauvegarde de sa situation financière et le contexte fiscal défini par l'administration. Le fruit de ces réflexions sera l'occasion pour l'association de confirmer ou de modifier ses orientations stratégiques dans le contexte fiscal défini par l'administration. Elle peut, soit :

- maintenir des activités non éligibles et perdre des financements correspondants tirés du mécénat ;
- choisir d'abandonner les activités non éligibles et bénéficier à plein des dispositions du mécénat ou loger dans une autre structure juridique les activités litigieuses.

Un avis négatif de l'administration fiscale peut mettre en péril l'association, eu égard à l'absence d'une part de financement escomptée. Mais cet avis n'est pas définitif. Il est la conséquence de la situation de l'association à un moment donné de son existence. Il lui appartient de savoir sacrifier ou modifier des activités pour obtenir ou retrouver le bénéfice du mécénat.

Quels sont les recours possibles ?

1. Les recours administratifs

L'association dispose d'un délai de deux mois à réception de la lettre recommandée pour réagir à un avis partiellement ou totalement défavorable.

➤ *Acquiescer*

L'analyse de l'avis négatif de l'administration fiscale peut conduire l'association à constater que ses activités ne sont pas éligibles au régime du mécénat et qu'elle ne veut ou ne peut les modifier dans un court délai.

Il est alors inutile d'engager un recours qui ne pourrait que confirmer le refus initial. Autant prendre le temps de redéfinir un nouveau modèle associatif qui remplisse les conditions des articles 200 et 238 bis du CGI et de présenter une nouvelle demande de rescrit susceptible de recueillir un avis favorable.

➤ *Demander un deuxième examen dans les deux mois de la décision*

Face à une décision de rescrit partiellement ou totalement défavorable, il n'y a pas d'autre forme de recours que de demander, dans un délai de deux mois à compter de la réception de la réponse, un second examen de sa demande de rescrit. Toute autre forme de contestation est prématurée. Un collège territorial composé de fonctionnaires de haut niveau procède à un nouvel examen du dossier de la demande de rescrit, sans que l'association puisse apporter d'éléments nouveaux modifiant la situation examinée. L'association peut préciser dans sa demande de saisine si elle souhaite d'être entendue par le collège. Elle peut se faire assister ou représenter. On ne peut que conseiller à l'association d'user de cette possibilité qui lui offrira une rencontre directe avec les membres du collège et qui leur facilitera une connaissance directe de l'association et de ses dirigeants.

Le collège territorial dispose d'un délai de six mois pour faire connaître sa décision. L'absence de réponse dans les six mois emporte les mêmes conséquences que celles prévues en l'absence de réponse à la demande initiale de rescrit.

➤ *Engager le dialogue avec le signataire de la décision*

Tout en préparant sa demande de second examen qui est la formalité indispensable à engager dans les deux mois pour contester l'avis défavorable, l'association peut simultanément engager un échange avec le signataire de la décision. Un avis défavorable peut révéler un défaut de dialogue entre l'association et l'administration qui conduit celle-ci à formuler un avis qui repose sur des informations incomplètes et sur une mauvaise appréhension de la réalité de l'association. En levant des ambiguïtés et en apportant des compléments d'informations, l'association peut faire réexaminer utilement sa situation.

A défaut, ces échanges peuvent servir à définir les modifications que l'association doit effectuer pour obtenir le bénéfice du mécénat et présenter une nouvelle demande pour obtenir un avis favorable.

Il est à noter qu'en cas de décision défavorable, si l'organisme par la suite procède aux changements afin de répondre aux remarques de l'administration, il est possible de faire une nouvelle demande de rescrit.

2. Le recours juridictionnel : saisir le tribunal administratif

A compter de la réception de la confirmation d'un avis défavorable du collège territorial, l'association dispose d'un délai de deux mois pour saisir le tribunal administratif par la voie d'un recours pour excès de pouvoir.

L'association doit apprécier avec soin l'opportunité de l'engagement d'un recours juridictionnel. Il convient d'en réserver l'usage aux situations où l'administration a manifestement méconnu la situation de l'association. Prendre le risque d'un jugement confirmant l'avis défavorable peut conduire l'association à différer inutilement les remises en cause internes lui permettant de bénéficier de l'application du régime fiscal du mécénat.

Novembre 2024