

Territorialité et dons : les fonds de dotation pris en compte dans un projet d'instruction

02-02-2012

L'administration fiscale vient de rendre publique le projet d'instruction commentant les modifications législatives intervenues il y a maintenant plus de deux ans en matière de territorialité des dons.

Les espoirs de voir l'administration assouplir et mieux préciser sa doctrine semblent être désormais bien minces.

Premiers commentaires.

1. Rappel du contexte français

A l'occasion des premières assises de la Fiducie Philanthropique organisées le 18 novembre 2009 à l'Institut Pasteur, Christine Lagarde (alors ministre des finances) avait précisé avoir "demandé à l'Inspection générale des finances (IGF) de me rendre compte d'une mission que je lui ai confiée visant à favoriser l'essor de la philanthropie privée en faveur, notamment, des pays en voie de développement ». Dans sa lettre de mission du 30 septembre 2009, après avoir évoqué le cadre juridique et fiscal français et les derniers outils mis en place (fonds de dotation), le ministre avait précisé à l'IGF que les mesures susceptibles d'être proposées en vue de rendre possible cet essor pourraient passer par une évolution du cadre législatif, « à l'exclusion toutefois de toute mise en place de nouvelles incitations fiscales ». Dans ce dernier domaine, crise oblige, force est de constater que le climat est plutôt aux restrictions.

Il était probable que ces travaux exploreraient les possibilités de faire des dons à des structures d'intérêt général engageant des activités à l'étranger en dehors du strict cadre humanitaire (seul cadre permettant, à ce jour, avec les activités de diffusion de la culture française, la réception de dons déductibles finançant des activités déployées à l'étranger, hors du cadre communautaire). C'est bien ce que fait, entre autre, le rapport de l'IGF sur « La philanthropie privée orientée vers l'aide au développement » (352 pages), en date du 1er avril 2010.

Ce rapport contenait une analyse intéressante de la situation française qu'il veillait à comparer régulièrement à celle d'autres pays européens notamment.

Le rapport notait également que le positionnement stratégique de l'Etat français tirait encore peu les conséquences du rôle croissant des acteurs privés, plus nombreux. Il constatait que l'Etat pourrait mieux favoriser les effets de levier réciproques entre interventions publiques et interventions privées.

Ainsi, sur le plan fiscal, il préconisait de stabiliser et d'évaluer les dispositifs existants (notamment celui des fonds de dotation, pour lesquels il est proposé de procéder à une évaluation en 2012), et de clarifier les règles en matière de territorialité de l'impôt. Il était ainsi proposé de traiter de cette question à l'occasion d'une instruction relative aux modifications législatives intervenues à la suite de l'arrêt Persche.

L'instruction est désormais disponible sous forme de projet et mise en consultation jusqu'au 29 février prochain.

Son contenu est décevant.

En effet, elle se contente principalement de reprendre l'essentiel de sa doctrine antérieure (en y intégrant le régime de réduction d'impôt en matière d'ISF) et de commenter de façon restrictive la modification législative de 2009 et le décret du 28 février 2011 relatifs aux conséquences de l'arrêt Persche.

2. Le cas des dons soutenant des actions conduites à l'extérieure de frontières de l'UE et de l'EEE

S'agissant des organismes établis en France qui reversent les dons reçus à des organismes étrangers concourant à la diffusion de la culture, de la langue ou des connaissances scientifiques françaises, l'administration n'introduit aucune nouveauté.

S'agissant des organismes établis en France qui ont pour objet de recueillir des dons et d'organiser, à partir de la France, un programme humanitaire d'aide en faveur des populations en détresse dans le monde, l'administration admet la possibilité pour les organismes concernés d'avoir recours, pour réaliser leur programme humanitaire, à la coopération d'autres organismes d'intérêt général étrangers présents sur place.

Elle précise également que les dons et versements faits à des organismes qui exercent en France et à l'étranger des actions autres qu'humanitaires ou que de diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises « ne sont éligibles qu'à concurrence des actions financées en France et à la condition que celles-ci revêtent un caractère prépondérant. L'organisme doit donc pouvoir justifier par tous moyens de l'affectation des dons reçus à de telles actions. Exemple : une association française a pour objet de promouvoir la pratique du sport hippique auprès des jeunes de populations défavorisées en France principalement et accessoirement à l'étranger. Les dons à cette association seront éligibles au mécénat s'ils sont effectivement affectés à la réalisation d'actions réalisées en France et que l'organisme peut en justifier ». Les organismes concernés vont donc devoir se pencher attentivement sur les règles comptables qu'ils mettent en œuvre...

Sur ce sujet, nombreux sont ceux qui ont pu constater que l'administration, interrogée dans le cadre de la procédure du rescrit fiscal, considérait (sur la base d'une doctrine interne non publiée) qu'une action humanitaire ne pouvait être soutenue à l'étranger par des dons déductibles qu'à la condition qu'elle soit mise en œuvre dans certains pays.

L'administration, se fondant sur une liste de pays bénéficiaires de l'Aide publique au développement établie par Comité d'aide au développement (CAD) de l'OCD, E considérait ainsi qu'une association française qui met en œuvre une action au Cameroun ou au Congo ne pouvait être éligible au régime du mécénat à défaut d'intervenir dans des pays figurant dans les deux premières des quatre catégories de pays figurant dans la liste de l'OCDE...

Cette précision n'est pas reprise dans le projet d'instruction ; faut-il en déduire que l'administration renonce à se prévaloir

de la liste précitée ?

3. Sur les dons consentis à des organismes situés sur le territoire de l'UE ou des pays de l'EEE

L'administration rappelle la procédure d'agrément spécifique (très intrusive) prévue pour les organismes établis sur le territoire précité.

Pour que les dons consentis à son profit ouvrent droit au bénéfice des réductions d'impôt, l'administration rappelle que l'organisme étranger doit assez logiquement satisfaire aux conditions suivantes :

- être d'intérêt général, ce qui implique que sa gestion soit désintéressée, qu'il n'exerce pas d'activités lucratives et qu'il ne fonctionne pas au profit d'un cercle restreint de personnes ;
- exercer une activité présentant l'un des caractères énumérés par les articles 200 et 238 bis, à savoir 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.

Toutefois, l'administration ajoute une condition qui ne figure pas dans la loi et qui nous paraît être tout à fait contraire à la jurisprudence communautaire en la matière, et aux principes de non discrimination et de libre circulation des capitaux. En effet, elle précise (à la suite de propos oraux du gouvernement lors des débats parlementaires de 2009 au sujet de la transposition de l'arrêt Persche) que l'organisme étranger doit également exercer une activité en France ; « en conséquence, les dons et versements à ces organismes ne sont éligibles qu'à concurrence des actions exercées en France et à la condition que celles-ci revêtent un caractère prépondérant ». Il est probable que si cette condition devait être maintenue, elle occasionnera du contentieux (la procédure d'agrément étant déjà par elle-même contestable dès lors qu'elle n'est pas imposée aux organismes français).

Sur cette question, l'instruction admet cependant que les dons consentis à des organismes étrangers qui se proposent de conduire des actions humanitaires ou de diffusion de la culture et des connaissances scientifiques françaises au-delà des frontières de l'UE et de l'EEE puissent être déductibles si ces organismes respectent les conditions posées par la doctrine pour les organismes de même nature établis en France.

Elle précise aussi qu'il « est également admis que sont éligibles les dons et versements à des fonds de dotation établis en France, dont la gestion est désintéressée et qui affectent les revenus de la capitalisation des biens ou droits qu'ils reçoivent à titre gratuit à des organismes étrangers (situés dans l'UE ou l'EEE) agréés » ; les organismes bénéficiaires peuvent aussi être, selon nous, des organismes qui sont en mesure de justifier, auprès du fonds de dotation, qu'ils satisfont aux conditions de déductibilité des dons prévues par la législation française.

Par ailleurs, il nous paraît tout à fait regrettable que l'administration assimile les Pays d'Outre Mer (qui, pour certains d'entre eux, portent le nom de la France) à des territoires étrangers (ni français, ni communautaires) dans lesquels des donateurs de la métropole ne pourraient soutenir que des actions à caractère humanitaire ou des actions de diffusion de la culture et des connaissances scientifiques françaises (pour mémoire : les pays et territoires d'outre-mer sont énumérés à l'annexe II du traité sur l'Union européenne et du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne. Ceux dépendant de la France sont la Nouvelle-Calédonie, la Polynésie française, Saint-Pierre-et-Miquelon, les Terres australes et antarctiques françaises, Wallis-et-Futuna, Saint-Barthélemy (depuis le 1 janvier 2012) et Mayotte, qui bien que devenu DOM, n'a pas encore accès au statut de région ultrapériphérique).

Enfin, ne sont pas éligibles aux dispositifs de mécénat « les dons et versements consentis à des organismes dont le siège est situé dans un Etat ou un territoire situé hors de l'EEE, quel que soit le lieu d'exercice de leurs activités. Ce principe s'applique également en ce qui concerne les organisations non gouvernementales et les organisations internationales dont le siège est situé en dehors de ce périmètre géographique et qui ne disposent pas en son sein de structures de représentation ».

Lionel DEVIC
Avocat