

Les premiers commentaires de l'administration fiscale

15-04-2009

Mécénat - Dans une instruction du 9 avril 2009 ({mosdocument}boi_4c_3_09.pdf{/mosdocument}), l'administration fiscale livre son analyse sur les conditions dans lesquelles s'appliquent, aux fonds de dotation, les mesures en faveur du mécénat.

Elle ne répond pas pour autant à diverses questions qui ont pu se poser en ce domaine (deux autres instructions devraient cependant compléter son analyse sur le régime fiscal des fonds de dotation, d'une part, et sur le régime des droits de mutation applicable aux libéralités qui leur sont consenties, d'autre part).

Rapide aperçu de ces premières précisions de l'administration fiscale.

Cette dernière fait une distinction entre les fonds de dotation exerçant eux-mêmes une activité d'intérêt général (que l'on pourrait appeler les "fonds opérationnels") présentant certains caractères (philantropique, éducatif, scientifique, social, etc.) et les fonds de dotation que l'on pourrait qualifier "de distribution" (1), lesquels doivent être gérés de façon désintéressée et "reverser les revenus tirés des dons et versements reçus à certains organismes éligibles au régime du mécénat".

Cette distinction, à finalité pédagogique, se base également sur le texte même des articles 200 et 238 bis du Code général des impôts qui, au sujet des fonds de dotation, établissent effectivement une telle distinction sur la portée de laquelle il convient toutefois de s'interroger.

Elle ne signifie pas, à notre sens, qu'il soit en pratique interdit à un fonds de dotation d'exercer à la fois des activités d'intérêt général et une activité de distribution d'aides financières à des organismes visés aux articles précités.

L'article 140 de la loi de modernisation de l'économie ne semble pas imposer de choisir entre les deux types d'activités. En outre, à la lecture de l'instruction, il apparaît que l'administration n'exige pas des "fonds de distribution" qu'ils justifient exercer une activité d'intérêt général ; elle se contente de rappeler que ces fonds doivent être gérés de façon désintéressée et qu'ils ne peuvent rendre destinataires de leurs aides financières que des organismes limitativement énumérés par les articles 200 et 238 bis. La condition relative au cercle restreint des personnes bénéficiaires de l'activité ne semble donc pas être étendue à ces fonds de distribution (lesquels pourraient donc éventuellement aider les organismes qui les ont créés).

Il convient de souligner que certains des organismes pouvant bénéficier des aides des fonds de distribution ne peuvent être regardés comme d'intérêt général (au sens fiscal) ; or, la définition légale des fonds de dotation (cf. article 140, I de la loi de modernisation de l'économie) fait explicitement référence à la mission d'intérêt général que doivent exercer les personnes morales soutenues par le fonds de dotation. Cette référence légale à l'intérêt général devrait en principe interdire à un fonds de dotation de soutenir un organisme fiscalisé d'aide à la création d'entreprises (agrée par ailleurs pour recevoir des dons déductibles de l'impôt sur le revenu). Il est dommage que sur un tel sujet l'administration ait pu laisser subsister des doutes.

Il pourra par ailleurs être remarqué, dans les paragraphes de l'instruction consacrés à la définition de la gestion désintéressée (appréciée dans les mêmes conditions que pour les associations et fondations), que l'administration semble admettre la possibilité, pour un fonds de dotation, d'être bénéficiaire d'apports (et non pas uniquement de libéralités ou de produits de prestations de services et de livraison de biens, voire de subvention). Reste donc la question de savoir si les apports de biens dont bénéficierait un fonds de dotation à un autre moment que sa constitution doivent être affectés obligatoirement à la dotation en capital ou non (à notre sens, à défaut de précision légale en ce domaine, c'est la liberté qui est de rigueur).

Nous reviendrons ultérieurement sur cette instruction, dans un article plus détaillé (à lire également un article à venir dans le numéro du 1er mai de la revue *Juris Associations*).

Lionel DEVIC

Avocat - Delsol & Associés

(1) On évitera l'appellation de "fonds relais" pour écarter tout risque de confusion avec les quelques fondations reconnues d'utilité publique qui ont la capacité légale et statutaire de jouer le rôle d'organismes relais (rôle leur permettant de collecter des dons pour le compte d'associations, par exemple)