FICHE N°P16:
La procédure de rescrit fiscal

Matière : Droit des associations –Droit fiscal
Auteur(s) initial : Claire Moreau
Date actualisation : 23 décembre 2014

Les textes principaux

Articles L80 A, B, C et CB du Livre de procédures fiscales
Instruction du 18 juillet 2013
Instruction du 9 septembre 2010 (BOI 13 L-11-10)
Articles 200-1 et 238bis-1 du code général des impôts.
Loi de modernisation de l'économie article 5 n°2008-776, 4 août 2008

Liens vers

Fiche n°14 : Fiscalité ½ : Critères de non lucrativité des associations
Fiche n°15 : Fiscalité 2/2 : Impôts, exonérations et franchises
Fiche n°17 : Mécénat

Modèle d'acte 19 : Rescrit fiscal
Modèle Acte 20: Rescrit mécénat
Modèle Acte 21 : Reçu Fiscal

En quelques mots

La procédure de rescrit fiscale est celle par laquelle un contribuable, - l'association en est un -, demande à l'administration de prendre position sur l'interprétation d'un texte fiscal ou sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal.
Elle engage l'administration dans certaines conditions et limite son droit de remettre en cause la situation fiscale de l'intéressé.

Cette mesure a été instituée pour garantir une meilleure sécurité juridique notamment en cas de changements d'interprétation de l'administration sur un texte fiscal.
En effet, les associations tout comme les société ont, dans ce domaine, une demande forte de stabilité.
D'un autre côté, l'état cherche à promouvoir le « civisme fiscal ». (rapport Gibert, sept 2004)

Il existe plusieurs types de rescrits mais deux sont plus particulièrement utilisés par les associations, le « rescrit général » d'une part, et le rescrit spécifique « mécénat » d'autre part.

Ressources et bibliographie

« Memento pratique » Éditions Francis Lefebvre 2012-2013 - 45130 et suivants - Jurisassociations n° 496
29 décembre 2004 CE, n°255834, 26 mars 2008, CE, n°278858, 15 janvier 1982 CE n° 22923, 17 février 1997 CE n° 165538, 26 mars 2008 CE n°278858, 22 juin 2009 CAA Nantes, n°08NT01607

Rapport Gibert, sept 2004

http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/627-PGP.html

Le rescrit général

PRINCIPE
L'association, comme tout contribuable, a **un droit à être traité** conformément aux **interprétations de la loi fiscale données par l'administration** à la date de l'imposition et sur la foi desquelles elles ont aménagé leur situation fiscale.

Le rescrit général est prévu à l'article L.80 B 1° du livre des procédures fiscales et constitue une extension de la garantie prévue par le 1ier alinéa de l'article L.80 A.

En vertu de cet article, l'association peut, par exemple, demander à l'administration fiscale son appréciation sur le caractère lucratif de ses activités et en conséquence sur son assujettissement aux impôts.

METHODE D'APPRECIATION
L'administration fiscale apprécie la situation de fait précisément décrite par le demandeur au regard des textes émanant de ses propres services.

Elle va employer dans le cadre de l'exemple cité précédemment, la méthode d'analyse en 3 temps (décrite dans la « Fiche 14 : Critères de non lucrativité des associations ») en recherchant si :

- ⇒ la gestion est ou non désintéressée.
- ⇒ l'association concurrence une entreprise.
- ⇒ l'association exerce son activité dans des conditions similaires par le produit qu'elle propose, le public qu'elle vise, les prix qu'elle pratique, et la publicité qu'elle en fait.

FORMALISME
Bien que la demande puisse être faite sur papier libre, il est préférable d'utiliser un modèle de questionnaire fournit par les services fiscaux.
Ils ne constituent néanmoins qu'une grille de présentation qui peut être complétée en fonction de la situation particulière de l'association.
L'association, de bonne foi, devra faire une **présentation précise, complète et sincère** de la situation de fait et des dispositions qu'elle entend appliquer.
Un **contribuable ne peut se prévaloir, pour son cas personnel,** de l'appréciation d'une **situation de fait concernant d'autres contribuables** (CE arrêt du 15 janvier 1982), sauf s'il a participé à l'acte ou à l'opération qui a donné naissance à cette situation (CE arrêt du 17 février 1997).

Compte tenu de la particularité de la matière juridique, il peut-être opportun de se faire assister d'un juriste spécialisé en droit fiscal qui saura traduire les descriptions formelles en langage juridique et apporter des précisions sur les points les plus déterminants au regard des textes fiscaux.

La demande doit être adressée par **lettre recommandée avec accusé de réception** au service des impôts dont dépend l'association.

TRAITEMENT DE LA DEMANDE
L'administration depuis la « loi de modernisation de l'économie » dispose d'un **délai de 3 mois** pour répondre à la demande écrite.
Attention : l'absence de réponse ne vaut pas accord.

EFFETS
La prise de position de l'administration fiscale peut être considérée comme formelle dès lors qu'elle est suffisamment **explicite, précise et non équivoque** (CE, arrêt du 29 décembre 2004).
Elle doit avoir été portée officiellement à la connaissance du contribuable.
Elle ne vaut que pour la situation décrite dans la demande.

Réponse positive	Réponse négative
L'administration fiscale ne peut revenir de manière rétroactive sur la situation d'une association conforme à la position qu'elle aurait prise antérieurement. Liste des cas où il peut y avoir appréciation d'une situation de fait qui engage l'administration (liste non-exhaustive) : http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/631-PGP.html Point 200	**Elle doit être motivée**
Par contre, **l'administration fiscale peut apporter une prise de position nouvelle mais elle n'aura d'effet que pour l'avenir.** Une telle modification doit être motivée et ne peut intervenir qu'après que l'association a été en mesure de présenter ses observations. (Articles R 80 CB-1)	L'association **peut présenter un nouveau dossier** dans **le cadre d'un nouveau rescrit** en présentant des éléments qu'elle aurait omis de fournir lors de la première demande.
Le champ d'application de l'article 80 B 1° ne concerne que les impôts qui viendraient compléter l'impôt initial (dit « imposition primitive ») – CE 26 mars 2008 -	**L'association peut solliciter un second examen** de sa demande dans un délai de 2 mois à partir de la date de réception de la réponse de l'administration. (procédure prévue par la loi de finances rectificative Ln°2008-1443 et codifiée à l'article L.80 CB). ⇒ Les règles sont les mêmes que lors de la demande initiale (délais, contenu car le second examen vise à se prononcer sur l'exactitude du premier, lieu de dépôt). ⇒ L'examen est assuré par un collège de 6 membres ⇒ Les effets du premier rescrit cesse dés lors que l'association a connaissance du second

RECOURS DEVANT LES TRIBUNAUX
Au delà de la demande de réexamen, la question s'est posée à plusieurs reprises de la possibilité de recours devant les tribunaux pour **« excès de pouvoir ».**
Jusqu'à présent les tribunaux refusent d'admettre la possibilité de former un recours pour excès de pouvoir relative à la prise de position de l'administration fiscale (CE 26 mars 2008)

Le rescrit Mécénat

PRINCIPE
Certains organismes peuvent accorder à leurs donateurs (mécènes), personnes physiques ou morales, **une réduction d'impôt allant de 60 à 66% du montant du don.**
Ils délivrent pour cela un **« reçu fiscal »** qui ne nécessite aucun agrément préalable mais qui est puni d'une amende si l'association ne correspond pas aux conditions fixées par les articles 200-1 et 238bis-1 du code général des impôts.
Le « rescrit spécial » a donc vocation à sécuriser la situation juridique des organismes (associations et fondations) qui reçoivent des dons.
La demande porte spécifiquement sur l'éligibilité de l'organisme au mécénat.
Cette procédure est régit par l'article L80 C du code de procédures fiscales (issu de la loi du 1 août 2003).

FORMALISME
Il diffère de celui du rescrit général.
La demande doit être faite conformément à un **modèle fixé par voie réglementaire.**
Elle précise l'activité de l'association ainsi que toutes les informations nécessaires pour apprécier sa situation vis à vis des articles 200-1 et 238bis-1 du code général des impôts.

L'auteur de la demande doit être **clairement identifié et mandaté par l'association**.

Elle est adressée en recommandé avec avis de réception à la direction des services fiscaux du siège de l'association.

TRAITEMENT DE LA DEMANDE
L'administration a **6 mois pour traiter la demande** et faire part de sa réponse au demandeur qu'elle transmettra en recommandé avec avis de réception.
L'absence de réponse vaut acceptation.

EFFETS
De même que pour le rescrit général, la réponse de l'administration fiscale ne **vaut que pour la situation décrite dans la demande.**

- ⇒ La prise de position de l'administration **cesse de lui être opposable si la situation de l'association a évolué depuis le jour de la décision**.
  C'est néanmoins aux services fiscaux d'apporter la preuve du changement.
- ⇒ L'administration peut revenir sur son appréciation antérieure et dans ce cas la garantie cesse le jour où l'organisme a été avisé du changement.
- ⇒ L'association peut demander un réexamen du rescrit mécénat dans les conditions similaires à celle du rescrit général.

RECOURS DEVANT LES TRIBUNAUX
Dans le cas du « rescrit mécénat », les tribunaux ont admis que **l'association pouvait introduire un recours pour excès de pouvoir à l'encontre de la décision de l'administration** lui ayant refusé l'éligibilité au régime du mécénat, au motif que dans ce cas, ce n'est pas l'association qui est effectivement intéressée mais le donateur à qui le défaut de reconnaissance du caractère d'intérêt général cause un préjudice. (CAA Nantes, 22 juin 2009)