



PREMIER MINISTRE

**Conseil National
de la
Vie Associative**

**AVIS RELATIF AU PROJET D'INSTRUCTION
FISCALE DE SYNTHÈSE**

**Adopté en séance plénière
Le 6 octobre 2005**

Par courrier du 17 mai 2005, Mme M.C LEPETIT, Directrice de la législation fiscale, a saisi le CNVA aux fins de recueillir son avis sur le projet d'Instruction fiscale fixant le régime applicable aux Organismes sans but lucratif. Ce texte a comme finalité de présenter dans un document unique le régime fiscal d'ensemble, reprenant dans cet objectif le contenu de différentes instructions (4 H -5-98, 4 H -1-99, 4 H - 3-00, 4 H - 6-01).

Saisi à l'automne 2001 d'un projet d'instruction fiscale dite de rappel, le CNVA, par ses courriers d'une part, au Délégué Interministériel à l'Innovation et à l'Economie Sociale le 15 novembre 2001 et d'autre part, à la Secrétaire d'Etat au Budget le 21 novembre 2001, demandait la publication au cours du premier trimestre 2002 d'un seul texte reprenant l'ensemble des dispositions contenues dans les instructions de septembre 1998, février 1999 et celle relative à la rémunération des dirigeants à venir.

Lors de la réunion du 27 mai 2002 au MINEFI portant sur le contenu du décret relatif à la rémunération des dirigeants, le Conseil a de nouveau formulé sa demande de publication d'une instruction fiscale de synthèse.

Le CNVA se félicite de voir sa requête aboutir aujourd'hui. Compte tenu de l'accumulation des textes fiscaux depuis 1998 rendant de plus en plus complexe la compréhension du régime spécifique applicable au secteur associatif, le CNVA attend de l'instruction proposée qu'elle s'appuie totalement sur les textes en vigueur dans l'objectif de faciliter la lecture des dispositifs successifs et ainsi de permettre aux associations d'en respecter application.

Toutefois, le CNVA tient à relever l'effort de clarté qui préside à la rédaction du texte qui lui est soumis et ce, dans la suite logique, des précédents textes.

Il précise que la compréhension serait encore facilitée si un parti pris constant était adopté en traitant les questions soit par type d'impôts, soit par thèmes (gestion désintéressée, sectorisation ...).

Dans cette logique, l'administration fiscale a précisé que le texte est d'une part, la synthèse du dispositif existant reprenant dans une large mesure les règles en vigueur et d'autre part, le commentaire apporté au récent dispositif des rémunérations des dirigeants associatifs.

Les principaux points posant problème dans le projet soumis à l'analyse du CNVA sont les suivants :

- Le Conseil souhaite que des compléments soient apportés au projet afin d'en améliorer encore sa compréhension et son utilisation ultérieure.

Ainsi, la disparition dans ce nouveau texte du schéma présentant chacune des étapes d'analyse de la situation fiscale mériterait d'être corrigée. **Le Conseil demande que cet élément soit réintroduit.**

- Dans le même ordre d'idée, le CNVA relève les nombreuses illustrations tant jurisprudentielles que concrètes dont le but est de faciliter la compréhension du dispositif. Pour autant, certaines jurisprudences citées dans le texte paraissent anciennes ; à tout le moins, le texte gagnerait en logique et pertinence, si la jurisprudence postérieure à 1998 était systématiquement citée et privilégiée.
- Le texte vise "les organismes sans but lucratif (OSBL)", or cette appellation semble beaucoup trop large. **Le CNVA demande en conséquence que soit clairement défini le**

champ d'application de cette instruction; ce qui n'est pas le cas dans le projet communiqué..

- D'un point de vue plus méthodologique, le Conseil regrette qu'il ne soit fait nullement mention aux fiches dites sectorielles élaborées par le ministère de l'économie et des finances qui sont venues, au fur et à mesure de l'application du nouveau régime et des difficultés concrètes rencontrées, commenter et adapter le cadre général aux spécificités sectorielles.

Cette absence est d'autant plus préjudiciable qu'il semblerait que les fiches, encore accessibles il y a peu via le service internet du Ministère, aient purement et simplement disparu.

En conséquence de quoi, **le CNVA propose d'une part que l'ensemble des fiches soit à nouveau accessible sur le site internet du ministère et d'autre part que soit introduite en annexe la liste des fiches.**

- La première partie du texte commente le récent dispositif issu de la loi de finances pour 2002 fixant le régime de rémunération des dirigeants (§ 17 à 46 nouveaux).

Le Conseil exprime ses plus grandes réserves sur certains commentaires qui loin de simplement illustrer ou clarifier le dispositif, rajoutent des éléments d'analyse, voire des conditions qui ne sont pas sans poser problème.

Ainsi en est-il des éléments suivants :

- l'interdiction de coexistence au sein d'une même structure du dispositif susvisé et de la tolérance administrative des 3/4 du SMIC bien que le CNVA n'ait pas demandé cette tolérance introduite en 1998, ce dispositif existe. Or le projet soumis, par l'interdiction qu'il introduit, ajoute de ce fait une nouvelle condition non prévue par le législateur.

Le conseil en demande la levée.

- la situation des dirigeants mis à disposition (§ 37 et suivants). **Le CNVA demande que les mises à disposition soient considérées comme étant des subventions en nature.**
- l'utilisation susceptible d'être analysée comme abusive de la faculté de rémunération des dirigeants (§ 46). **Le CNVA demande la suppression du 2^{ème} alinéa du § 46** car il ajoute des critères d'appréciations qui n'ont pas été prévus par le législateur.

Pour ce qui concerne les règles d'encadrement des cumuls des mandats (§ 26), le CNVA tient à souligner que cette mesure figurait dans les propositions contenues dans son avis remis au Premier ministre sur la situation des dirigeants. Cependant elle n'a pas été retenue lors de l'élaboration des textes législatifs et réglementaires.

En conséquence le CNVA demande que ce paragraphe ne soit pas retenu afin de respecter les dispositions antérieures prises par l'Etat et le Parlement.

- sur l'affectation des résultats (§ 53 et suivants)

Un changement de fond a été opéré par l'Administration du fait de la situation qu'occupe l'analyse des " prélèvements sur les ressources " dans le déroulé des différentes étapes.

Jusqu'à présent, ce point était étudié dans le cadre de l'étape 3 (dit du faisceau d'indices, les 4 P) et relevait donc de l'appréciation des conditions concrètes du fonctionnement de l'association et de son mode opératoire (au même titre que le produit, le public, le prix, le...).

Désormais, cet élément d'appréciation est ramené au niveau de l'analyse de la gestion de l'organisme et de son caractère désintéressé.

Le CNVA considère que ni l'accumulation ni les modalités de gestion des excédents ne caractérise une gestion intéressée au sens de la définition donnée par l'art - 261 7 1° d du CGI. Il estime que l'utilisation des excédents d'exploitation relève de la libre faculté des associations et ce, dans le cadre de leur gestion quotidienne. C'est-pourquoi **le CNVA demande que ce point soit réintroduit au niveau de l'analyse des 4 P comme initialement.**

La conséquence tirée des prêts à taux préférentiels accordés à des salariés - savoir, le caractère lucratif de l'organisme - est contraire à ce qui avait été précisé lors des travaux de comité de suivi de l'instruction fiscale.

- Sur l'analyse relative à la concurrence que l'organisme pourrait déployer contre une entreprise (§ 56 et suivants). Le Conseil attire l'attention de l'Administration sur les développements relatifs aux recours à des sites internet qui sont peu réalistes et éloignés de la pratique quotidienne.

Le CNVA souhaite un réexamen de l'ensemble de ces développements.

- Sur les mesures d'exonération spécifique (Titre 3. § 91 et suivants), le CNVA s'interroge sur:
 - la condition de durée d'adhésion à une association fixée au minimum égale à un an pour bénéficier des conditions d'exonération de TVA (§ 95). Le CNVA considère que la permanence de l'adhésion ne saurait recevoir une définition à ce point restrictive que le seul critère proposé par l'administration soit celui de la durée, et ce d'autant que le CNVA ne voit pas la raison d'un seuil fixé à un an.

Le Conseil demande un réexamen complet de cet élément.

- la combinaison faite, dans le cadre du dispositif de la Taxe professionnelle, entre les articles 261-7-1e a et 207 -1-5 bis du CGI et ce, sans référence à l'article 261-7-1e b. **Le CNVA demande que cette liaison soit introduite.**
- la terminologie nouvelle " d'activités lucratives accessoires financières " mérite au minimum d'être explicitée (§ 150 et suivants). De plus, **Le CNVA demande que toute activité financière de placement ne soit pas considérée comme lucrative.**
- la référence systématique au seuil de la franchise des 60 000 euros (ex : § 164) n'est pas pertinente s'agissant d'un plafond et non d'un seuil, **le Conseil demande que cette terminologie lui soit substituée dans l'ensemble du projet de texte..**
- Concernant l'exercice d'activités lucratives et non lucratives, à savoir la sectorisation et la filialisation des activités lucratives (Titre 4 - § 195 et suivants).

Le CNVA s'étonne, en tout premier lieu, de voir disparaître toute référence au choix de sectoriser ou pas, comme cela était expressément prévu dans l'instruction fiscale 4 H6-01 (§12).

Le Conseil en demande le rétablissement et la mention expresse.

En second lieu, dans le cadre de la mise en œuvre de la sectorisation (§217), il n'est fait référence qu'à la possibilité de répartir les moyens au prorata du temps d'utilisation. **Le CNVA demande, comme cela est d'ailleurs pratiqué depuis 1998, que d'autres critères puissent être retenus**, telle que la part de l'activité lucrative et de l'activité non lucrative dans le chiffre d'affaires.

Concernant l'établissement du bilan fiscal de départ, un certain nombre de questions ne sont pas clarifiées.

On peut citer, concernant les immeubles (§223) :

- le traitement de la plus-value de la part de l'immeuble affectée au secteur lucratif ;
- la nécessité de procéder à une réévaluation annuelle, et, de manière plus globale, les liens encore imparfaitement clarifiés entre traitement fiscal et traitement comptable.

Le CNVA demande que l'administration réexamine ces points et les complète.

- Enfin sur les précisions diverses (Titre 5 - § 287)

Bien que ce paragraphe soit la reprise de l'instruction fiscale de 2001 précitée, **le CNVA souhaiterait que ce développement fasse l'objet d'une réécriture complète afin d'en clarifier le contenu.**

- Sur l'annexe en toute fin d'instruction :

Bien qu'elle ne soit pas nouvelle, elle ne paraît pas d'une pertinence telle que son maintien puisse être nécessaire, sauf à ce que, dans un souci pédagogique, elle soit réécrite en totalité..

CNVA 6/10/05