

ANNEXE - LOCATIONS ET PRETS Aspects fiscaux et juridiques pour les associations culturelles
--

Les associations culturelles qui disposent de locaux à titre permanent mettent parfois leurs salles (locaux paroissiaux, temples, presbytères,..) à disposition de tiers (paroissiens ou non, autres associations..) pour qu'ils y organisent leurs réunions. En fonction de la nature de ces mises à disposition (locations ou prêts) et du but poursuivi par le propriétaire des locaux (réalisation de l'objet social ou opération lucrative), les recettes éventuelles seront soumises ou non aux impôts commerciaux.

Compte tenu du caractère spécifique des associations culturelles au regard des dispositions du régime général octroyé aux associations relevant uniquement de la loi du 1^{er} juillet 1901, il ne peut exister pour les associations culturelles que deux cas de figure : prêts de locaux ou locations imposables.

I. ASPECTS REGLEMENTAIRES : DU CARACTERE GENERAL DES ASSOCIATIONS 1901 AU CARACTERE PLUS SPECIFIQUE DES ASSOCIATIONS CULTUELLES

1. Aspects fiscaux

La République a transféré à l'intention de l'Administration fiscale un droit autonome et indépendant. Ceci revient à dire que seule cette dernière a compétence en matière de réglementation fiscale. Ainsi elle n'a pas vocation à juger du bien-fondé des conditions juridiques de toute mise à disposition de biens. Elle n'en analyse que les aspects ou effets fiscaux : prêts de locaux, locations imposables, locations exonérées.

1.1. Prêts de locaux :

Le prêt se caractérise par sa gratuité, c'est-à-dire l'absence d'une recette de location. Il n'interdit cependant pas de demander à l'emprunteur le « remboursement » des frais occasionnés : électricité, chauffage, nettoyage, etc...

Cette notion de « remboursement » recouvre deux réalités juridiques distinctes :

- le véritable remboursement : il suppose que l'on engage préalablement une dépense auprès d'un fournisseur extérieur, non pas pour soi mais (au nom et) pour le compte d'un tiers à qui l'on demande ensuite le remboursement de la dépense que l'on a engagée pour son compte,

- l'opération à prix coûtant : il s'agit de la demande d'un prix coûtant calculé en fonction des seules dépenses engagées pour la réalisation de l'opération. Ce qui est le cas lorsqu'une association prête ses salles de réunion et demande le « remboursement » des frais occasionnés (consommation d'électricité pour la durée du prêt,..) et alors l'Administration fiscale considère la somme demandée comme la rémunération d'une opération pour service rendu à prix coûtant.

Si le montant réclamé est la seule contrepartie des frais, l'opération est par nature exclusive de tout espoir de gain et reste donc en dehors du champ d'application des impôts du commerce ; la TVA n'est pas due et l'opération n'a pas à être prise en compte pour l'impôt sur les sociétés de droit commun.

Il faut donc que l'association qui réalise de tels prêts garde trace de la nature et des modalités de l'opération pour être en mesure d'en apporter la preuve, notamment en cas de contrôle fiscal. Les contrats de prêts doivent donc être matérialisés par un écrit précisant la nature de l'opération (une convention de prêt), indiquant sa cause (généralement la personne de l'emprunteur et la nature de la réunion qu'il organisera, laquelle est, le plus souvent, en rapport avec l'objet de l'association prêteuse) et décrivant aussi exactement que possible la nature et le montant des sommes dont il sera demandé le remboursement.

L'application de la notion de remboursement de frais ne peut se faire que dans ce seul cadre strict cité au paragraphe précédent. Dès lors que les remboursements de frais demandés demeurent par trop inexacts, ils risquent d'être assimilés à des loyers.

1.2. Locations imposables au regard de l'impôt sur les sociétés

De manière générale, les recettes issues des locations d'immeubles sont imposables dès lors qu'elles sont exercées dans des conditions concurrentielles (activités lucratives ou patrimoniales) au regard de la règle édictée par l'Administration dans son instruction du 15 septembre 1998 :

- des tarifs comparables à ceux du commerce,
- des locations proposées sans tenir compte contractuellement de la spécificité du loueur ou de l'objet de la réunion.

2. Aspects juridiques

2.1. Au regard de la Loi du 9 décembre 1905 : Une association culturelle peut-elle donner en location ?

A priori, la réponse est non. En effet :

- l'article 6 de la loi du 1^{er} juillet 1901 stipule : "*Toute association ..peut acquérir, posséder ou administrer ...les immeubles strictement nécessaires à l'accomplissement du but qu'elle se propose*",

- l'article 33 du décret du 16 mars 1906 complète : "*les seules recettes de l'association (culturelle) sont celles qu'énumère le paragraphe 4 de l'article 19 de la loi du 9 décembre 1905*", paragraphe ainsi rédigé : "*Les associations pourront recevoir, en outre des cotisations prévues par l'article 6 de la loi du 1er juillet 1901, le produit des quêtes et collectes pour les frais du culte, percevoir des rétributions : pour les cérémonies et services religieux, même par fondation ; pour la location des bancs et sièges ; pour la fourniture des objets destinés au service des funérailles dans les édifices religieux et à la décoration de ces édifices*".

Ces articles cités ci-dessus ne prévoient aucune rétribution pour la location d'immeubles.

Cependant quelques articles de la loi du 9 décembre 1905 ou du décret du 16 mars 1906 font référence à des "revenus des biens attribués" ou à des placements en "réserve ordinaire" ou en réserve "spéciale" de fonds de réserve.

D'autre part la loi du 25 décembre 1942 a autorisé les associations culturelles à recevoir "les libéralités testamentaires et entre vifs". Ces libéralités peuvent comprendre des immeubles donnés, en tout ou partie, en location et donc l'association culturelle peut être conduite à encaisser des loyers au moins temporairement.

2.2. Application de la jurisprudence :

La circulaire n° 83-203 en date du 26 août 1983, émanant du ministère de l'intérieur, rappelle l'obligation d'aliéner les immeubles dont les associations culturelles n'ont pas l'emploi.

D'autre part le Conseil d'Etat a implicitement reconnu qu'une association puisse louer une salle de réunions pendant le temps où elle ne lui est pas nécessaire et à condition que l'utilisation de l'immeuble par des locations ne soit qu'accessoire.

2.3. Conséquences au regard des associations culturelles¹ :

En conséquence, s'il est totalement injustifié qu'une association culturelle devienne ou demeure propriétaire d'un bien immobilier dont elle n'a elle-même aucune utilisation conforme à son objet statutaire, il semblerait par contre qu'une telle association puisse

¹ Remarque : une location, à titre permanent, excluant toute activité de l'association culturelle dans la partie d'immeuble objet de la location, ne pourrait être éventuellement envisageable, dans le cadre de l'exercice exclusif du culte, que dans un seul cas : celui où les locaux donnés en location constituent avec les locaux qui demeurent nécessaires à l'association propriétaire, un seul et même ensemble immobilier et où la vente d'une partie de ces locaux entraînerait la constitution d'une copropriété formée par seulement deux copropriétaires (l'association culturelle et l'association actuellement locataire).

envisager de louer certains locaux dont elle n'aurait pas besoin temporairement sous la quadruple réserve :

- a) que son droit de propriété ne souffre aucune restriction, ce qui exclut :
 - les biens attribués,
 - les biens affectés,
 - les biens provenant d'une libéralité et grevés d'une clause excluant tout autre usage que culturel
- b) qu'il s'agisse d'une situation limitée dans le temps
- c) qu'une partie seulement des lieux soit concernée par cette location ou que les revenus provenant de cette location restent accessoires
- d) que les revenus, quelle que soit l'appellation retenue, prêt, indemnité, remboursement plutôt que location, provenant de cette location, soient utilisés conformément à l'objet de l'association.

2.4. Origine de propriété des biens :

La connaissance de l'origine de propriété des biens utilisés par l'Eglise locale demeure indispensable afin d'être en mesure de connaître complètement les conditions d'occupation et de gestion de ceux-ci. Il semble donc nécessaire de rappeler les différentes origines de propriété des biens :

• **Bien attribué**

Ce bien immobilier affecté à l'exercice du culte et précédemment propriété d'un ancien établissement public du culte (supprimé par la loi de séparation) a été, en 1906, attribué à l'association culturelle "avec son affectation spéciale" c'est-à-dire un certain nombre de contraintes pour son utilisation et son éventuel transfert.

Il en résulte que l'association culturelle attributaire ne peut ni utiliser ce bâtiment pour des activités autres que "culturelles" (au sens large) **ni conclure une convention sauf avec une autre association culturelle.**

• **Bien acquis en emploi**

Un bien immobilier attribué à l'association culturelle avec son affectation spéciale (voir cas précédent) a pu disparaître (vente, démolition durant la guerre, ...) et sa valeur réinvestie dans un autre immeuble : on parle alors d'attribution (emploi)

L'association culturelle bénéficiaire ne peut ni utiliser ce bâtiment pour des activités autres que "culturelles" (au sens large) **ni conclure une convention sauf avec une autre association culturelle.**

• **Bien affecté**

Ce bien affecté à l'exercice du culte et qui, avant 1906, appartenait à la commune, n'a pas changé de propriétaire et demeure affecté par la loi à l'exercice du culte.

L'association culturelle ne peut pas conclure une convention d'utilisation ou louer ce bien.

• **Bien propre (propriété de l'UNAC.ERF)**

a) Utilisation exclusive par une association culturelle

Il n'y a pas de convention formelle (voir DGFI fiche 1.4.D.). La mise à disposition du bien est gratuite et ce bien ne peut être utilisé que pour des activités strictement culturelles.

En cas d'utilisation ponctuelle par un tiers, hors convention, (conférence culturelle, permanence CIMADE une fois par mois,...), pour des activités complétant la vie culturelle de la communauté et participant au témoignage évangélique, il faut :

- que ces activités restent très accessoires en durée d'occupation des locaux par rapport aux activités culturelles,
- qu'elles ne donnent pas lieu à transaction commerciale (pas de prix d'entrée, pas de billets, pas de prix de location,..)

Rien n'empêche la personne physique ou morale invitée de verser une offrande à l'association culturelle.

b) bien mis à disposition, en partie ou en totalité, à une association régie uniquement par la loi du 1^{er} juillet 1901 (utilisation non occasionnelle)

Dans ces conditions, l'Administration fiscale considère vis à vis de l'association culturelle l'équivalent de ressources (avec perception ou non d'un loyer) correspondant à la valeur des biens mis à disposition de l'association 1901. En effet, on considère que l'association culturelle a bien perçu l'équivalent d'un loyer qui est imposable.

• **Bien propre de l'association culturelle (ou bien privé)**

Un tel bien peut être mis à la disposition de tiers contre remboursement, mais sous certaines conditions (DGFI 4.2.A.).

Dans le cadre des principes édictés par le modèle de convention de mise à disposition (fiche 1.4.E. du DGFI) auprès d'une association culturelle ou d'une association uniquement 1901, l'on constate la gratuité de la mise à disposition évitant ainsi toute location.

Pour tout autre cas de mise à disposition vis à vis d'un tiers, toute situation s'analysera au regard d'un bail de droit commun, qui dictera le montant des loyers perçus.

II. CAS PARTICULIERS ETABLIS A PARTIR DE L'ETUDE FINANCIERE DES ASSOCIATIONS CULTUELLES :

1. Une association culturelle peut-elle mettre un bien en location?

Réponse : pour répondre à cette interrogation, l'association culturelle doit être à même de préciser successivement les points suivants :

- déterminer l'origine de propriété du bien (se reporter au paragraphe 2.4.) ; élément qui déterminera la capacité ou non à l'association d'établir une location,
- dans le cas favorable d'une location, d'un point de vue juridique, cette dernière doit s'accompagner d'éléments contractuels entre un propriétaire et le bénéficiaire, à savoir un contrat sous forme d'un bail écrit,
- établissement d'une déclaration d'impôt sur les sociétés au titre des revenus fonciers perçus

2. Une association culturelle peut-elle mettre à disposition temporairement (quelle que soit la fréquence d'occupation) une partie des locaux utilisés au bénéfice d'une association 1901, par exemple la CIMADE (après vérification de l'origine de propriété du bien) ?

Réponse : le caractère temporaire de la mise à disposition de locaux montre la volonté du maintien de la responsabilité de l'association culturelle. Compte tenu de ce choix politique, il convient pour l'association culturelle d'établir une convention de mise à disposition avec la CIMADE ; convention qui précisera les termes et les usages de la mise à disposition. L'association culturelle pourra se faire rembourser la partie des frais d'occupation dus par la CIMADE à condition que les remboursements puissent être dûment justifiés et n'apportent pas de gains supplémentaires hormis le réel remboursement de frais.