

16 juillet 2009

CINQUIÈME SECTION

Requête n° 25502/07
présentée par EGLISE EVANGELIQUE MISSIONNAIRE et
Eric SALAÛN
contre la France
introduite le 11 juin 2007

EXPOSÉ DES FAITS

EN FAIT

Les requérants, l'Association Eglise Evangelique Missionnaire, association domiciliée à Dijon et M. Eric Salaûn, son président, sont représentés devant la Cour par M^e J. Paillot, avocat à Strasbourg.

A. Les circonstances de l'espèce

Les faits de la cause, tels qu'ils ont été exposés par les requérants, peuvent se résumer comme suit.

La requérante est une association culturelle soumise aux dispositions de la loi du 1^{er} juillet 1901. Initialement enregistrée à la préfecture du Doubs, le 3 janvier 1964, sous le titre « Eglise Evangélique de Pentecôte de Besançon », elle fit enregistrer une modification de ses statuts le 3 août 1993 et prit le titre : « Eglise Evangélique de Pentecôte », puis, dès 1995, utilisa celui de « Eglise Evangelique Missionnaire ».

Selon l'article 2 de ses statuts :

« l'association a pour but :

2.1 : d'assurer la célébration du culte évangélique,

2.2 : de maintenir et de propager les doctrines énoncées dans la Confession de Foi annexée aux présents statuts,

2.3 : de pourvoir aux frais nécessités par cet objet. »

Dans le rapport parlementaire intitulé « Les sectes en France », rendu public le 22 décembre 1995 et largement diffusé, l'association « Eglise Evangélique Missionnaire » fut qualifiée de mouvement sectaire.

Suite à ce rapport, l'association fut soumise à une série de mesures de vérification de comptabilité portant sur la période du 1^{er} janvier 1993 au 31 décembre 1995, par la direction des services fiscaux du Doubs. Ce contrôle s'échelonna du 2 juillet au 30 septembre 1996. Au terme de ces investigations, l'administration constata le caractère non lucratif de l'association. Toutefois, elle considéra que l'association ne pouvait se prévaloir du caractère « cultuel » et par

conséquent des exonérations fiscales attachées à ce statut. L'association fut redressée fiscalement dans un premier temps sur les droits de mutation à titre gratuit, dans un deuxième temps, sur les droits d'enregistrement des propriétés bâties et fut assujettie à la taxe foncière. La requérante contesta ces redressements dans deux procédures distinctes.

Dans un premier temps, concernant la taxe foncière, le 14 janvier 1997 et suite à une demande de l'association requérante du 11 septembre 1996, la direction des services fiscaux du Doubs lui refusa l'exonération fiscale accordée aux bâtiments culturels, en application de l'article 1362-4 du code général des impôts (CGI) au motif que le caractère culturel ne lui avait pas été reconnu et que le fait que ses statuts soient conformes à l'article 18 de la loi du 9 décembre 1905 ne suffisait pas à lui conférer le caractère d'association culturelle, qu'en conséquence, elle ne remplissait pas les conditions exigées pour bénéficier de l'exonération permanente prévue par l'article 1342-4° du CGI. Il lui fut réclamé 11 926 euros (EUR). Le 30 septembre 1999, le tribunal administratif de Besançon annula le redressement fiscal, considérant que l'association devait être regardée comme ayant pour objet exclusif l'exercice d'un culte au sens de l'article 1382-4° du CGI et que c'est à tort que l'exonération de la taxe foncière lui a été refusée pour le bâtiment culturel lui appartenant.

Dans une deuxième procédure, l'association contesta l'imposition des dons manuels perçus auprès des fidèles. En effet, lors du contrôle effectué par l'administration fiscale sur la comptabilité de l'association, les dons perçus par l'association (soit 536 279 EUR) furent considérés révélés par cette dernière au sens de l'article 757 du CGI. L'administration la mit donc en demeure, par un courrier du 19 décembre 1996, de déclarer ces dons soumis aux droits de mutation à titre gratuit en application des dispositions du CGI.

Le 16 janvier 1997, l'association informa l'administration de son refus de procéder à cette déclaration. En conséquence, le 19 septembre 1997, l'administration lui notifia un rappel de droits d'enregistrement de 408 797,68 EUR, soit 278 567,50 EUR en principal et 130 230,18 EUR au titre des pénalités puis procéda à une taxation d'office.

L'association saisit la Commission départementale de conciliation qui se déclara incompétente le 17 juin 1998.

Le 27 mai 1999, les rappels notifiés furent mis en recouvrement.

Le 24 juin 1999, l'association présenta une réclamation en vue d'obtenir la décharge des droits et pénalités en cause. Le 28 mai 2001, l'administration refusa.

Suite à l'assignation de l'administration par l'association, le tribunal de grande instance de Besançon, le 13 mai 2003, annula le redressement notifié par les services fiscaux au motif suivant :

« En l'espèce, il est constant que l'examen de la comptabilité de l'association à l'occasion d'un contrôle a permis de mettre en évidence toutes les remises de fonds dont elle avait bénéficié durant les trois années précédentes.

Toutefois, l'article 795 prévoit au titre des exceptions que sont exonérés des droits de mutation à titre gratuit, 10% les dons faits aux associations culturelles.

S'agissant de celles-ci, les articles 18 et 19 de la loi du 9 décembre 1905 relative à la séparation des Églises et de l'État les définissent comme celles qui ont un objet exclusif de subvenir aux frais, à l'entretien et à l'exercice d'un culte, tout autre objet, commercial, politique, scolaire ou même charitable leur étant formellement interdit.

A cet égard, faire dépendre le caractère culturel d'une association d'un autre critère que ceux énoncés dans la loi du 9 décembre 1905, notamment de sa reconnaissance par l'autorité publique qui ne peut au regard des dispositions de ladite loi reconnaître un culte quelconque, aboutirait à ajouter au texte une condition qu'il ne contient pas.

En effet, il convient de ne pas confondre la qualification d'association culturelle qui ne dépend pas d'une autorisation de l'autorité publique et l'acceptation des libertés testamentaires et entre vifs faites à une telle association qui, en vertu de l'article 19 alinéa 6 de la loi du 9 décembre 1905 issu du décret du 13 juin 1966, est soumise à l'autorisation de l'autorité préfectorale.

Au cas d'espèce, il résulte des statuts de l'Église Évangélique Missionnaire que l'objet de l'association est d'assurer l'exercice public du culte évangélique et de pourvoir aux frais et besoins de ce culte.

L'administration fiscale fait valoir que loin de se livrer à l'exercice exclusif d'un culte, l'association demanderesse pratique le prosélytisme, c'est-à-dire une forme de propagande.

Toutefois, ce faisant, elle procède par voie de pure allégation et ne fournit aucune pièce de nature à établir que l'association en cause ne se consacre pas exclusivement à la poursuite de l'objet défini dans ses statuts.

En conséquence, la demanderesse démontrant qu'elle remplit les conditions lui permettant de prétendre à l'exonération des droits de mutation sur les dons manuels dont elle bénéficie, et ce en application de l'article 795-10° du code général des impôts, il convient de faire droit à la demande et d'annuler le redressement qui lui a été notifié le 19 septembre 1997 par l'administration fiscale pour une somme de 278 567,50 euros en principal et celle de 130 230,18 euros au titre des pénalités. »

Le 18 novembre 2004, la cour d'appel de Besançon infirma le jugement de première instance et décida qu'en application des dispositions de l'article 795-10° du code général des impôts, les associations culturelles autorisées sont exonérées de droit de mutation à titre gratuit pour les dons et legs qu'elles reçoivent. Elle constata par ailleurs que l'association ne justifiait pas d'une autorisation ministérielle ou préfectorale contemporaine du fait générateur de l'imposition, soit en 1996, celle produite aux débats émanent du préfet du Doubs ayant été délivrée en 2003.

La cour d'appel considéra donc en conséquence qu'il a été procédé à juste titre à la taxation d'office de l'association et que celle-ci ne peut prétendre à l'exonération des droits de mutations des dons manuels prévue par l'article 795-10° en faveur des associations culturelles autorisées.

Le 12 décembre 2006, le pourvoi de l'association fut déclaré non admis par la Cour de cassation.

B. Le droit interne pertinent

1. Loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association

Article 1

« L'association est la convention par laquelle deux ou plusieurs personnes mettent en commun, d'une façon permanente, leurs connaissances ou leur activité dans un but autre que de partager des bénéfices. Elle est régie, quant à sa validité, par les principes généraux du droit applicables aux contrats et obligations. »

Article 2

« Les associations de personnes pourront se former librement sans autorisation ni déclaration préalable, mais elles ne jouiront de la capacité juridique que si elles se sont conformées aux dispositions de l'article 5. »

Article 5

**modifié par la loi n° 81-909 du 9 octobre 1981 (JORF 10 octobre 1981
rectificatif JORF 16 octobre 1981)**

« Toute association qui voudra obtenir la capacité juridique prévue par l'article 6 devra être rendue publique par les soins de ses fondateurs.

La déclaration préalable en sera faite à la préfecture du département ou à la sous-préfecture de l'arrondissement où l'association aura son siège social. Elle fera connaître le titre et l'objet de l'association, le siège de ses établissements et les noms, professions et domiciles et nationalités de ceux qui, à un titre

quelconque, sont chargés de son administration ou de sa direction. Deux exemplaires des statuts seront joints à la déclaration. Il sera donné récépissé de celle-ci dans le délai de cinq jours.

Lorsque l'association aura son siège social à l'étranger, la déclaration préalable prévue à l'alinéa précédent sera faite à la préfecture du département où est situé le siège de son principal établissement.

L'association n'est rendue publique que par une insertion au Journal officiel, sur production de ce récépissé.

Les associations sont tenues de faire connaître, dans les trois mois, tous les changements survenus dans leur administration ou direction, ainsi que toutes les modifications apportées à leurs statuts.

Ces modifications et changements ne sont opposables aux tiers qu'à partir du jour où ils auront été déclarés.

Les modifications et changements seront en outre consignés sur un registre spécial qui devra être présenté aux autorités administratives ou judiciaires chaque fois qu'elles en feront la demande. »

Article 6
modifié par la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987

« Toute association régulièrement déclarée peut, sans aucune autorisation spéciale, recevoir des dons manuels (...) »

2. Loi du 9 décembre 1905 concernant la séparation des Eglises et de l'Etat

Article premier

« La République assure la liberté de conscience. Elle garantit le libre exercice des cultes sous les seules restrictions édictées ci-après dans l'intérêt de l'ordre public. »

Article 2

« La République ne reconnaît, ne salarie ni ne subventionne aucun culte. En conséquence, à partir du 1^{er} janvier qui suivra la promulgation de la présente loi, seront supprimées des budgets de l'Etat, des départements et des communes, toutes dépenses relatives à l'exercice des cultes. Pourront toutefois être inscrits auxdits budgets les dépenses relatives à des services d'aumônerie et destinées à assurer le libre exercice des cultes dans les établissements publics, tels que lycées, collèges, écoles, hospices, asiles et prisons. (...) »

Article 18

« Les associations formées pour subvenir aux frais, à l'entretien et à l'exercice public d'un culte devront être constituées conformément aux articles 5 et suivants du titre 1^{er} de la loi du 1^{er} juillet 1901. Elles seront, en outre, soumises aux prescriptions de la présente loi. »

3. Code général des impôts (CGI)

Article 200
modifié par le décret n° 2009-389 du 7 avril 2009 - art. 1

« 1. Ouvrent droit à une réduction d'impôt sur le revenu égale à 66 % de leur montant les sommes prises dans la limite de 20 % du revenu imposable qui correspondent à des dons et versements, y compris l'abandon exprès de revenus ou produits, effectués par les contribuables domiciliés en France au sens de l'article 4 B, au profit :

b) D'œuvres ou d'organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, notamment à travers les souscriptions ouvertes pour financer l'achat d'objets ou d'œuvres d'art destinés à rejoindre les collections d'un musée de France accessibles au public, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises ;

(...)

e) D'associations culturelles et de bienfaisance, ainsi que des établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle ;

(...) »

Article 757

tel que modifié par la loi n° 2003-709 du 1^{er} août 2003 (JORF du 2 août 2003)

« Les actes renfermant soit la déclaration par le donataire ou ses représentants, soit la reconnaissance judiciaire d'un don manuel, sont sujets au droit de donation.

La même règle s'applique lorsque le donataire révèle un don manuel à l'administration fiscale. »

La loi du 1^{er} août 2003 relative au mécénat, aux associations et aux fondations est venue modifier l'article 757 du CGI en y ajoutant un alinéa supplémentaire :

« Ces dispositions ne s'appliquent pas aux organismes d'intérêt général mentionnés à l'article 200. »

Lors de la discussion de cet alinéa, le sénateur Yann Gaillard, membre de la Commission des Finances, a fait ce rapport le 7 mai 2003 :

« L'Assemblée nationale a souhaité que figure explicitement dans la loi, l'exonération des droits de mutation des organismes d'intérêt général en matière de dons manuels. En fait, il s'agit de revenir sur certaines interprétations contraires à la pratique traditionnelle d'exonération, qui avaient pu être faites par les services fiscaux au moment où il s'agissait de lutter contre les sectes. »

Article 795

« Sont exonérés des droits de mutation à titre gratuit :

(...)

10° Les dons et legs faits aux associations culturelles, aux unions d'associations culturelles et aux congrégations autorisées ; »

GRIEFS

1. Invoquant l'article 9 de la Convention, les requérants se plaignent du fait que l'Etat ait imposé aux associations d'obtenir une autorisation administrative préalable pour bénéficier de dons manuels. Les requérants estiment que l'obligation faite aux associations culturelles d'être autorisées à recevoir ces dons est une atteinte disproportionnée à leur liberté de culte. En effet, il s'agit, selon eux, d'un impôt confiscatoire d'une importance telle qu'il n'est destiné qu'à amputer le patrimoine de son destinataire et non seulement à recouvrer des charges publiques.

2. Invoquant ensuite l'article 9 combiné avec l'article 14 de la Convention, les requérants estiment que les mesures fiscales n'ont été mises en œuvre que du fait de la qualification arbitraire de secte de l'association. Ainsi, ils estiment discriminatoire, d'une part, le fait de subordonner une association à une autorisation afin qu'elle puisse recevoir des dons manuels sans être taxée, d'autre part, le fait de sanctionner une association pour avoir bénéficié de ces dons quand elle figure sur la liste. Selon eux, l'Etat a créé un nouveau statut discriminatoire d'« associations culturelles autorisées », à côté du statut de droit commun.

3. Invoquant l'article 11 de la Convention, les requérants considèrent que le fait de priver une association dûment déclarée de ses ressources, fournies par les dons manuels, au motif qu'elle n'a pas obtenu d'autorisation préalable, est une ingérence injustifiée dans sa liberté d'association. Ils estiment que le montant exigé par l'administration fiscale (taxation d'office et pénalités) est

tel qu'il met en péril la survie de l'association. Ainsi, selon eux, l'impossibilité pour une association de percevoir, sans autorisation préalable, aucune autre source de financement que les cotisations de ses membres, sous peine de lourdes taxations, serait contraire au droit à la liberté d'association.

4. Les requérants invoquent aussi l'article 7 de la Convention et considèrent que les mesures fiscales prises par l'Etat sont fondées sur une interprétation imprévisible des dispositions fiscales en vigueur. En effet, l'administration est revenue sur une pratique ancienne en imposant désormais l'obtention d'une autorisation préalable aux associations et en taxant les dons manuels.

5. Enfin, invoquant l'article 6 § 1 de la Convention, les requérants se plaignent de la durée de la procédure, le premier contrôle fiscal ayant eu lieu le 2 juillet 1996 et l'arrêt de la Cour de cassation ayant été rendu le 12 décembre 2006.

QUESTIONS AUX PARTIES

1. Le grief tiré de l'article 9 de la Convention, pris seul ou en combinaison avec l'article 14, et fondé sur l'article 795-10 du code général des impôts, selon lequel les requérants auraient dû être exonérés de la taxation des dons manuels reçus par l'association, a-t-il donné lieu à épuisement des voies de recours internes, au sens de l'article 35 de la Convention ?

2. Y a-t-il eu atteinte au droit des requérants de manifester leur religion, au sens de l'article 9 § 1 de la Convention ? Dans l'affirmative, cette ingérence était-elle prévue par la loi et nécessaire, au sens de l'article 9 § 2 ?

A cet égard, les parties sont invitées à se prononcer sur les points suivants :

- L'association requérante pouvait-elle être regardée, au sens des dispositions fiscales ci-dessus, comme une association culturelle exonérée d'impôt ? Quels sont les critères pouvant justifier que cette qualification juridique soit donnée, ou non, à la requérante ? Quels sont les critères retenus pour « autoriser » ou non une association au sens de l'article 795-10° du code général des impôts ? Les conditions d'être une association culturelle et autorisée sont-elles cumulatives ?

- Quel est le montant exact sur lequel portait le redressement litigieux et que représentait cette somme proportionnellement aux ressources de l'association dans la période considérée ?

3. Y a-t-il eu atteinte au droit des requérants de manifester leur religion, au sens de l'article 9 § 1 de la Convention, combiné avec l'article 14 de la Convention ?

EXPOSÉ DES FAITS ET QUESTIONS – EGLISE EVANGELIQUE MISSIONNAIRE ET SALAÛN c. FRANCE

EXPOSÉ DES FAITS ET QUESTIONS – EGLISE EVANGELIQUE MISSIONNAIRE ET SALAÛN c. FRANCE