

La neutralisation de la taxation des dons manuels réalisés au profit des associations (CEDH, 5<sup>e</sup> sect., 30 juin 2011 et 5 juill. 2012, *Association Les Témoins de Jéhovah c/ France*, AJDA 2011. 1993, chron. L. Burgorgue-Larsen  ; D. 2011. 1820, et les obs. )

Jean-Pierre Marguénaud, Professeur de la Faculté de droit et des sciences économiques de Limoges (OMIJ)

Comme, traditionnellement, les dons manuels échappaient à toute déclaration, il était concrètement difficile de les soumettre à quelque taxe que ce fût, au grand dam de l'administration fiscale. Aussi, accueillit-elle avec allégresse la loi de finances pour 1992 du 30 décembre 1991 qui ajouta au code général des impôts un article 757 disposant que les actes renfermant soit la déclaration par le donataire ou ses représentants soit la reconnaissance judiciaire d'un don manuel sont sujets aux droits de mutation à titre gratuit et précisant que la même règle s'applique lorsque le donataire lui révèle un don manuel. Tout, à l'origine, semblait indiquer que la nouvelle règle ne s'appliquait qu'aux personnes physiques et que les personnes morales, plus particulièrement les associations dont la vie et la survie dépendent souvent de collectes et d'offrandes s'analysant en des dons manuels, échapperaient aux conséquences fiscales d'une révélation. Pourtant, dans son enthousiasme, l'administration fiscale profita du laconisme du texte pour demander à l'association Les Témoins de Jéhovah de déclarer en tant que dons manuels les offrandes reçues entre 1993 et 1996 qui avaient été « révélées » à l'occasion d'une vérification de comptabilité. L'association n'ayant pas obtempéré, elle fit l'objet d'une taxation d'office et ne fut admise au bénéfice d'aucune exonération au titre de l'article 795-10 du code général des impôts étant donné que le ministre de l'Intérieur, la soupçonnant de constituer plutôt une secte, ne l'avait reconnue ni en tant que congrégation religieuse, ni en tant qu'association à but cultuel auxquelles cette disposition est dédiée ; ce qui pour une fois, est le cas de le dire. Elle eut beau crier à la discrimination et à l'injustice tenant à une extension du texte de l'article 757 du code général des impôts des personnes physiques aux personnes morales et des révélations spontanées aux révélations extorquées : il lui fallut régler à l'administration fiscale, en tous points confortée par un arrêt de la Cour de cassation du 4 octobre 2004, la somme de 4 590 295 €...

Les tracasseries fiscales de l'Association Les Témoins de Jéhovah ayant alarmé les autres associations tirant des dons manuels l'essentiel de leurs moyens d'existence, une loi du 1<sup>er</sup> août 2003 relative au mécénat aux associations et aux fondations fut votée pour les rassurer en faisant dire à l'article 757 du code général des impôts qu'il ne s'appliquait pas aux dons manuels consentis aux organismes d'intérêt général mentionnés à l'article 200. Les Témoins de Jéhovah n'ayant pas le bonheur de figurer dans cette énumération pourtant généreuse, il ne leur restait plus, sur cette terre, qu'un espoir européen. Le moins que l'on puisse dire est qu'il n'aura pas été déçu.

Par un arrêt du 30 juin 2011, la Cour a, en effet jugé, à l'unanimité, que la taxation avait constitué une ingérence dans le droit de manifester sa religion, individuellement ou collectivement garanti par l'article 9, dans la mesure où elle avait menacé, notamment en entraînant l'inscription d'une hypothèque judiciaire sur les lieux de culte, la pérennité et le fonctionnement de l'association ainsi que ses activités religieuses. Elle avait surtout constaté, de manière tout aussi unanime, que l'article 9 avait été violé parce que cette ingérence n'était pas même prévue par la loi, au sens européen du terme englobant des exigences d'accessibilité et de prévisibilité. Rien, en effet, n'aurait pu permettre à l'association de prévoir raisonnablement, compte tenu des termes retenus par le législateur et de l'état de la jurisprudence relativement à l'applicabilité aux personnes morales et à la notion de révélation,

les conséquences pouvant résulter de la perception des offrandes et de la présentation de sa comptabilité à l'administration fiscale. Ainsi les contorsions de la révélation fiscale n'ont-elles pas pu venir à bout de la Révélation qui soutient la foi des Témoins de Jéhovah. Ce lamentable échec du gouvernement laïc français à l'épreuve de la vérification de la légalité de l'ingérence a dispensé la Cour de soumettre la situation aux tests de légitimité et de proportionnalité. Il eut pourtant été très intéressant de savoir quel but légitime, au sens de l'article 9, § 2, de la Convention EDH, la taxation des dons manuels poursuivait et, si représentant 102 % des ressources de l'association pendant la période considérée, elle n'était pas un petit peu excessive. On ne saura pas, non plus, si le refus d'accorder aux Témoins de Jéhovah l'exonération substantielle dont bénéficient les associations cultuelles ne constitue pas, au regard de l'article 14 combiné avec l'article 9, une violation du principe de non-discrimination tout aussi flagrante que celle, constatée par le Comité des ministres du Conseil de l'Europe le 7 juin 1995 par combinaison de l'article 14 et de l'article 11, qui empêchait l'Union des Athées de recevoir à titre gratuit des dons et des legs dont les associations cultuelles et assimilées pouvaient librement bénéficier. Quoi qu'il en soit ou qu'il en doive être, si, d'aventure, les Témoins de Jéhovah devaient, désormais, être tenus pour suffisamment informés de ce que les découvertes réalisées au cours d'un contrôle fiscal constituent elles aussi des révélations, l'arrêt du 30 juin 2011 aura permis de vérifier que cette source du droit un peu particulière qu'est la doctrine administrative fiscale, sur le fondement de laquelle, en définitive, avait été engagée la chasse aux offrandes faites aux témoins de Jéhovah, ne pèse évidemment pas grand chose face à cette source supra-législative qu'est la Convention européenne des droits de l'Homme.

Il restait encore à savoir si la victoire devant la Cour EDH de l'association lourdement taxée aurait des retombées pratiques significatives. La réponse vient d'être apportée par l'arrêt de satisfaction équitable du 5 juillet 2012. Elle est spectaculaire et cinglante : dans les trois mois à compter du jour où l'arrêt sera devenu définitif c'est-à-dire le 5 octobre 2012, le Trésor public devra rembourser à l'association Les Témoins de Jéhovah 4 590 295 € augmentés de 55 000 € pour frais et dépens. Au-delà de l'intérêt qu'elle présente pour le droit des libéralités à caractère collectif, l'affaire *Association Les Témoins de Jéhovah* avertit à la France, après des affaires aussi retentissantes que les affaires *Hentrich* (arrêts du 22 sept. 1994 et du 3 juill. 1995) ou *S.A. Dangeville* (arrêt du 16 avr. 2002) dont le souvenir commençait peut-être à s'estomper quelque peu, que les armes fiscales trop expéditivement utilisées peuvent, quelques années plus tard, être retournées contre le Trésor public par la Cour européenne des droits de l'Homme. C'est une leçon européenne qu'il faut peut-être méditer au moment où s'ouvre, en France, un vaste chantier de démolition des niches fiscales...

**Mots clés :**

DROIT ET LIBERTE FONDAMENTAUX \* Liberté d'expression \* Liberté de religion \* Association cultuelle \* Don manuel \* Taxation