

# La possession d'immeubles de rapport par les associations : un

La loi sur l'économie sociale et solidaire permet désormais aux associations de posséder des immeubles « de rapport », c'est-à-dire ne répondant pas à leur objet statutaire. Toutefois, les nombreuses exclusions et les incertitudes relatives à la taxation de ces revenus limitent sensiblement l'apport novateur, pourtant très attendu, de ce texte.

**L**es immeubles dits « de rapport » caractérisent les immeubles donnés en location hors du cadre statutaire de l'association, dont le seul but est de procurer des revenus fonciers ou immobiliers à l'association.

## Strictement nécessaire

Pendant plus d'un siècle, les associations simplement déclarées n'ont pas pu posséder ce type d'immeubles. Le législateur de 1901 leur avait interdit de posséder et d'administrer des immeubles « autres que ceux destinés à l'administration de l'association et à la réunion de ses membres et les immeubles strictement nécessaires à l'accomplissement du but qu'elle se propose » (1). Il craignait sans doute de donner une trop grande liberté aux associations, celles-ci représentant par excellence un « corps intermédiaire » entre l'État et les citoyens (2).

Seules les associations reconnues d'utilité publique pouvaient recevoir des dons et legs (sous réserve toutefois d'une autorisation préalable de la préfecture, voire du Conseil d'État au-delà d'une certaine valeur (3)) et posséder ou acquérir « les immeubles nécessaires aux buts qu'elles se proposent » (4), la suppression de l'adverbe « strictement » permettant de supposer, selon la doctrine mais de manière bien ambiguë, une plus grande souplesse ou tolérance sur ce point.

## Des dispositions déjà contournées

Déjà infondées en 1901, ces restrictions n'ont plus aucun sens aujourd'hui, alors que les associations non seulement représentent l'un des piliers fondamentaux de la vie démocratique et de la représentativité des citoyens, mais exercent également des activités économiques, en

tant qu'entreprises employeurs notamment, pour un très grand nombre d'entre elles. D'ailleurs, en pratique, ces dispositions étaient déjà aisément contournées tout à fait légalement, notamment par la possibilité d'interposer une société civile immobilière (SCI) dont le fait d'être asso-

*Déjà infondées en 1901, ces restrictions n'ont plus aucun sens aujourd'hui.*

cié, pour une association, n'a jamais été remis en cause. De même, les cas d'annulation de l'acquisition ou la possession d'un immeuble de rapport restaient extrêmement rares (5).

## Une possibilité réservée

Désormais, la loi du 31 juillet 2014 relative à l'économie sociale et solidaire (6) apporte une véritable et nécessaire rénovation, en autorisant les associations simplement déclarées (et donc aussi évidemment les associations reconnues d'utilité publique) à « posséder et administrer tous les immeubles acquis à titre gratuit » (7). Cependant, cette possibilité reste exclusivement réservée :

- aux seules associations déclarées depuis au moins trois ans (8) (on ne voit vraiment pas le but de cette restriction dès lors que la possession d'un immeuble de

## L'INTÉRÊT GÉNÉRAL, UNE NOTION À GÉOMÉTRIE VARIABLE !

Compte tenu de l'actuelle interprétation extrêmement restrictive de l'administration fiscale quant à la qualification d'intérêt général, il est à craindre que, de fait, les associations concernées par cette loi soient peu nombreuses. En effet, en pratique, les associations qui interrogent l'administration sur leur éligibilité au régime du mécénat (notamment dans le cadre du rescrit fiscal désormais permis par les dispositions de l'article L.80 C du

Livre des procédures fiscales) se voient très (trop) souvent refuser ce qualificatif sur des motifs parfois spécieux et infondés, par exemple lorsque leur activité sociale n'est exercée qu'à l'étranger, ou encore pour des activités à caractère manifestement éducatif, mais qui ne présentent pas les caractéristiques d'une formation au sens strict, etc.

« Rescrit fiscal : le pour et le contre », Associations mode d'emploi n° 156, février 2014.

# semi-révolution



rapport suppose par définition d'engager l'association dans l'avenir...);

- aux associations répondant aux critères d'éligibilité au régime du mécénat (tels qu'énoncés à l'article 200-1-b du Code général des impôts – voir toutefois encadré);
- pour les seuls immeubles acquis à titre gratuit, c'est-à-dire reçus en don ou en legs (ou encore dans le cadre d'un apport à titre pur et simple), à l'exclusion de l'acquisition d'un immeuble à titre onéreux (là encore, on ne comprend guère cette restriction sans aucun fondement).

## Une suspicion envers les associations

On peut évidemment regretter une telle frilosité, vieil atavisme d'un archaïsme suranné et d'une suspicion envers le monde associatif: les associations, autres que celles dites « d'intérêt général »,

seraient au pire « douteuses » et à contrôler, au mieux seraient « infantiles » et incapables de gérer elles-mêmes un patrimoine de rapport.

Ainsi, sont notamment exclues de cette possibilité les associations considérées fiscalement comme lucratives, ce qui est bien absurde dès lors qu'une société commerciale (lucrative par définition) peut bien entendu posséder et acquérir des immeubles de rapport; sont aussi exclues les associations présentant un intérêt général mais ne répondant pas aux critères spécifiques de l'article 200-1-b du CGI précité, par exemple celles œuvrant à l'étranger ou dont le caractère social, philanthropique, culturel, éducatif, etc. n'est pas assez marqué; celles exerçant leur activité « au profit d'un cercle restreint de personnes » et exclues du bénéfice de l'article précité; les syndicats, notamment professionnels, constitués sous la forme d'associa- ●●●

## L'INTÉRÊT DE TRANSFÉRER LES IMMEUBLES DE RAPPORT DANS UNE SCI

Les revenus provenant de la participation d'une association dans une société civile « semi-transparente » ou « translucide » (existant juridiquement en tant que personne morale, mais dite transparente fiscalement dans la mesure où ses associés sont personnellement imposés selon le régime qui leur est propre), ne sont pas soumis à cette imposition: le texte ne vise que la détention directe de l'immeuble donné en location par l'association en tant que « propriétaire ». Cette analyse a été confortée par une ancienne réponse ministérielle à M. Beauguitte (JO AN, 1<sup>er</sup> juillet 1975, p. 5096) rappelant que « seuls seront imposables à ce taux [de 24 %] les revenus perçus en raison de la location des locaux dont l'organisme sans but lucratif sera propriétaire unique ou indivis ». Dès lors, les revenus de la SCI concernée, qu'ils soient ou non distribués à ses associés, échappent à toute imposition lorsque ces derniers sont des organismes sans but lucratif eux-mêmes exonérés de l'impôt de droit commun. Certes, cette réponse ministérielle n'a pas été reprise dans le Bulletin officiel des finances publiques en 2012 mais, n'apportant pas une nouvelle interprétation des dispositions fiscales et constituant seulement une validation de la lecture du texte du Code général des impôts, elle n'en reste donc pas moins applicable. Dès lors, ce « transit » via une SCI translucide ou « semi-transparente » des revenus immobiliers perçus par un organisme sans but lucratif permet de les exonérer in fine, y compris de l'impôt au taux réduit de 24 % précité. On comprend donc que, fiscalement, les associations souhaitant posséder des immeubles de rapport, ou en recevant par donation ou legs, ont encore tout intérêt à les transférer dans une telle SCI, pour éviter cette imposition en toute légalité.

- tion; enfin, sont notamment exclues les associations culturelles, qui relèvent des dispositions de l'article 200-1-e et non de l'article 200-1-b dudit code.

### **Incertitude fiscale**

Il reste enfin une incertitude fiscale sur la taxation des revenus issus de ces immeubles de rapport. En effet, les associations non lucratives sont néanmoins assujetties à l'impôt au taux réduit de 24 % sur leurs revenus patrimoniaux (9) (donc, par exemple, sur le revenu net foncier), provenant notamment de la location des immeubles bâtis et non bâtis dont elles sont propriétaires (ainsi que d'exploitations agricoles et forestières et de capitaux mobiliers). Or, la loi du 31 juillet dernier n'a pas été suivie d'une modification des règles fiscales. Dès lors, les revenus des immeubles de rapport que peuvent désormais posséder certaines associations doivent être soumis à cet impôt au taux de 24 %, sur une assiette assez large puisqu'il s'agit du revenu net foncier (le loyer brut moins les amortissements et les charges liées à l'exploitation et l'entretien de l'immeuble), ce qui limite sensiblement l'intérêt de ce type de placement. ■

**Xavier Delsol,**  
cabinet Delsol avocats, coresponsable  
du département « associations  
et économie sociale et solidaire »

(1) Ancien article 6 de la loi de 1901, 2<sup>e</sup> alinéa. La capacité à recevoir au moins de simples dons manuels, admise par la doctrine dès les années 1930, n'a été intégrée dans la loi de 1901 que par la loi du 23 juillet 1987 sur le mécénat.

(2) N'oublions pas non plus que la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901 est aussi, dans son titre III, une loi de contrôle des congrégations qui ne pouvaient plus exister qu'en étant expressément reconnues par une loi.

(3) Désormais remplacée par une simple déclaration auprès du préfet avec une absence d'opposition tacite dans un délai de quatre mois.

(4) Article 11 de la loi de 1901.

(5) Par exemple, Cour d'appel de Paris, 27 septembre 1973, ou Cour de cassation, 1<sup>er</sup> ch. civile, 1<sup>er</sup> juillet 1997.

(6) Loi n° 2014-856, article 74 complétant et modifiant l'article 6 de la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901.

(7) Également à recevoir des dons et legs dans les mêmes conditions.

(8) Sont toutefois exemptées de cette obligation de trois ans d'existence les associations « ayant pour but exclusif l'assistance, la bienfaisance ou la recherche scientifique ou médicale, déclarées avant la date de promulgation de la loi et ayant accepté une libéralité avant cette date ».

(9) Article 206-5 du Code général des impôts.