

Tribunal administratif de Dijon, 10 juin 2026, n° 2401749

 Tribunal administratif  Dijon  2ème chambre  10 juin 2026

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire, enregistrés les 1er juin et 30 septembre 2024, l'association « Egalité et Réconciliation », représentée par Me de l'Aigle, demande au tribunal :

1°) de dire et juger qu'elle n'est pas un organisme lucratif soumis à la taxe sur la valeur ajoutée, de sorte qu'elle ne pouvait pas faire l'objet de rehaussements à cet impôt ;

2°) à titre principal, de prononcer la décharge complète des impositions mises en recouvrement ;

3°) à titre subsidiaire, de juger que la taxe sur la valeur ajoutée due ne peut s'élever qu'à 13 114 euros en 2019 et prononcer le dégrèvement, à due concurrence, des impositions mises à sa charge ;

4°) de mettre à la charge de l'État la somme de 2 500 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- le prix d'une cession de droits d'auteurs due par une association à son dirigeant ne peut, en principe, être assimilé à une rémunération de dirigeant ; si, aux termes du a) du 1 du paragraphe 7 de l'article 261 du code général des impôts, l'exonération de taxe sur la valeur ajoutée sur les recettes d'un organisme sans but lucratif requiert que sa gestion soit désintéressée, il n'existe aucun lien entre la rémunération d'un dirigeant et la qualification lucrative d'un groupement ; la rémunération excessive versée au dirigeant d'association n'est souvent pas approuvée par les sociétaires, de sorte que la règle fiscale exposée revêt la nature d'une double peine pour l'association, conséquence qui laisse planer un doute sur la compatibilité de cette jurisprudence nationale avec l'article 11 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, aux termes duquel « tout personne a droit à la liberté de réunion pacifique et à la liberté d'association, y compris le droit de fonder avec d'autres des syndicats et de s'affilier à des syndicats pour la défense de ses intérêts ; le texte du d) du 1° du paragraphe 7 de l'article 261 du code général des impôts cantonne la rémunération prohibée ou restreinte à celle qui est versée au titre des « fonctions dévolues aux dirigeants » ; l'interprétation stricte du texte impose d'exclure de l'appréciation tout versement de sommes dont la contrepartie est sans rapport avec les sujétions liées à la présidence, direction ou gestion d'une association, tels des droits d'auteurs ; l'arrêt n° 12NC01919 rendu le 17 avril 2014 par la cour administrative d'appel de Nancy, n'a pas été confirmé par le Conseil d'Etat ; l'assimilation du prix d'une cession de droits d'auteurs à une rémunération d'un dirigeant associatif n'a été

retenue que parce que le prix de cession des droits d'auteurs était « régulièrement » versé et d'un montant significatif, en réalité artificiellement élevé par rapport à la notoriété dudit artiste ; l'assimilation du versement des droits d'auteur à une rémunération susceptible d'être excessive ne s'envisage, pour s'en tenir à un droit positif incertain et embryonnaire sur la question, que lorsque l'opération de cession de droits d'auteurs est artificielle et dissimule une simple rémunération de dirigeant assimilable à un salaire ; la jurisprudence de la cour administrative d'appel de Nancy n'a de sens que pour une rémunération de dirigeant ou un salaire et non pour une cession de droits d'auteurs stricto sensu dont la contrepartie ne consiste pas en des sujétions, mais dans l'exercice des droits patrimoniaux d'un auteur d'une ou plusieurs œuvre(s) de l'esprit (articles L. 122-1 à L. 122-1 du code de la propriété intellectuelle) ;

- les droits d'auteur perçus par son président n'ont pas vocation à être appréhendés dans la recherche par le service d'une gestion intéressée, dès lors qu'ils correspondent à la gratification d'une œuvre littéraire et artistique réelle, pour laquelle M. A... C... a subi de nombreuses poursuites judiciaires ; ces droits d'auteur s'inscrivent dans son objet de promouvoir les idées défendues par M. C... ; il ne s'agit pas non plus d'une « distribution d'une partie des dons », laquelle postulerait l'absence de contrepartie, alors que précisément les versements perçus par M. C... gratifient une contrepartie, la conception et le tournage des vidéos à la demande (VOD) ; les droits d'auteurs de M. C... ne correspondent ni à une rémunération de sa qualité de président, ni à un salaire, ce qui rend sans objet l'application de l'article 242 C annexe II du code général des impôts, qui ne concerne que la catégorie des « traitements et salaires » ; aux termes du contrat de droits d'auteur de M. C..., il est stipulé que les droits d'auteur représentent 30 % des dons qui sont collectés sur le site « Égalité et Réconciliation » grâce à un appel à un financement associatif « Égalité et Réconciliation » au sein de la collection « C... a presque toujours raison » ; ces droits d'auteur n'ont pas pour assiette les dons encaissés au titre du financement participatif « Rédaction de combat » ; le second alinéa de l'article L. 131-4 du code de la propriété intellectuelle précise qu'il peut être dérogé à la règle de la rémunération proportionnelle au produit des ventes quand « une participation proportionnelle ne peut être déterminée pratiquement » ; tel est le cas quand la communication d'une œuvre au public n'implique pas le paiement direct d'un prix ; dans la mesure où l'exploitation ne génère pas de recettes, il est, en effet, impossible de se conformer aux prescriptions de l'article L. 131-4, alinéa 1er du code de la propriété intellectuelle, et de calculer le montant des redevances de l'auteur à partir d'un prix qui n'existe pas, ce qui est notamment le cas lorsque l'œuvre est diffusée gratuitement (TGI Paris, 3e ch., 16 déc. 1980. RIDA juill. 1981, p. 223) ; dans le cadre d'une rémunération au forfait des cessions de droit de M. C..., le paiement serait en pratique très largement assuré grâce aux dons ; le strict respect des dispositions de l'alinéa 2 de l'article L. 131-4 du code de la propriété intellectuelle produirait les mêmes effets économiques que le système critiqué par l'administration fiscale, exception faite du taux de rémunération ; ces dons lui permettent de faire régler par l'association « Les amis genevois de la tolérance » ses dettes envers les fournisseurs et contribuent à maintenir son exploitation, de sorte que la rémunération prévue correspond lato sensu à l'esprit de l'article L. 131-4 du code de la propriété intellectuelle ; l'intention des parties de s'inscrire dans la législation des droits d'auteur ne peut être contestée au vu des termes employés par leur convention ; seul le mode de calcul serait illicite ; l'allégation que le contrat d'auteur de M. C... n'a pas de date certaine est nouvelle et, contrairement à d'autres contrats, tels que le prêt de deniers, il n'est pas usage d'enregistrer les contrats d'auteurs à la recette des impôts ; l'administration fiscale excède la portée de l'article 1377 du code civil en croyant pouvoir déduire de cette absence d'enregistrement l'impossibilité de lui opposer l'existence de ce contrat, peu important la certitude de sa date ; concernant M. D... B..., il s'agit bien de droits d'auteurs et ceux-ci ne rémunèrent nullement ses fonctions de secrétaire de l'association mais la nature originale de sa participation à la conception des VOD « C... a presque toujours raison » ; ils n'ont donc pas à entrer en compte dans la recherche du caractère désintéressé ou non de son fonctionnement ; ce prix de cession de droits d'auteurs n'a été versé qu'une fois et il n'est pas d'un montant significatif, de sorte qu'il ne saurait être assimilé à une rémunération ; il indiffère donc sur le plan de la propriété intellectuelle et

artistique que cet auteur se soit ou non déclaré à l'URSSAF ; l'existence de transferts de fonds à M. C... et à M. B... n'est pas un fait indépendant (« enfin ») de la signature des contrats d'auteurs qui les concernent mais ne sont que l'exécution de l'obligation financière qu'elle a contractée à leur endroit ;

- contrairement aux dispositions applicables en matière d'impôt sur les sociétés, l'exonération de taxe sur la valeur ajoutée dont font l'objet les recettes d'activités lucratives n'est pas subordonnée à la démonstration, par l'organisme, que ses activités non lucratives restent significativement prépondérantes ; cette condition supplémentaire n'est pas requise pour l'application du paragraphe 7 de l'article 261 du code général des impôts ; elle n'exerce aucune activité lucrative prépondérante mais une activité d'intérêt général au sens fiscal du terme ;

- les dons et financement participatifs ne sont pas soumis, en eux-mêmes, à la taxe sur la valeur ajoutée (CAA Paris, Paris 8 juillet 1999, n° 97-622, 5e ch., Association Invitation à la vie) et la convention d'entraide conclue avec l'association « Les amis genevois de la tolérance » pourrait s'intégrer dans ce que le Conseil d'Etat nomme une distribution à un tiers comportant une « considération sociale ou philanthropique » (CE, 25 mars 1987, n° 41707) ; les dons ici en débat ne satisfont aucunement aux conditions d'assujettissement posées par l'article 256 du code général des impôts dans la mesure où ils ne constituent pas la contrepartie d'une prestation de services et ne sont pas collectés par un assujetti agissant en tant que tel, c'est-à-dire un opérateur économique agissant sur un marché concurrentiel au sens de l'article 256 A du code général des impôts ; tous les mouvements en débit et crédit entre les deux associations ont été constatés dans un document que l'association « Les amis genevois de la tolérance » lui adresse annuellement, pour validation ; aux termes du d) du 1) du paragraphe 7 de l'article 261 du code général des impôts, pour bénéficier d'une exonération de taxe sur la valeur ajoutée sur ses recettes, « l'organisme ne doit procéder à aucune distribution directe ou indirecte de bénéfice, sous quelque forme que ce soit » ; cette disposition ne concerne que la distribution de bénéfice aux membres de l'association ; une association ne peut être qualifiée de lucrative, ce qui revient à la requalifier en société régie par l'article 1832 du code civil, en présence d'une distribution d'excédent, que si ses sociétaires distribuent entre eux ces excédents ainsi transformés en dividendes ; le fait de procéder à une distribution directe ou indirecte de bénéfice à d'autres que les sociétaires ne rend pas lucrative une association, et ne justifie donc pas son imposition à la taxe sur la valeur ajoutée ; si le Conseil d'Etat sanctionne par l'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée toutes distributions de bénéfices par un organisme sans but lucratif « à ses membres et à des tiers en dehors de toute considération sociale ou philanthropique » (CE, 25 mars 1987, n° 41707), cet arrêt concerne le cas où des distributions consenties à des tiers constituent des distributions indirectes au dirigeant ; dans son arrêt Kennemer du 21 mars 2022, aff. C-174/00, la Cour de justice de l'Union européenne s'est bornée à rappeler que la recherche systématique d'excédents ne suffit pas en soi à qualifier un tel organisme en organisme sans but lucratif et fait sienne l'analyse de l'avocat général qui soulignait que le profit taxable s'entend « d'un avantage pécuniaire pour les membres », si bien que même en droit européen, la distribution s'apprécie au regard des membres de l'association ; alors que le d) du 1° du paragraphe 7 de l'article 261 du code général des impôts s'inspire largement de l'article 133 b) de la directive relative à la taxe sur la valeur ajoutée, il doit s'interpréter conformément à la jurisprudence de la Cour ; rien n'interdit à une association de consacrer une partie de ses ressources à la défense de causes entrant dans le champ de son objet statutaire, au besoin via le financement d'un organisme non lucratif tiers (distribution de recettes/ressources et non de bénéfices) ; par ailleurs, elle est dans la nécessité de recourir à des fournisseurs d'outil de paiement par carte bancaire étrangers et peu connus, consistant, pour parer à l'impossibilité de bénéficier de comptes courants, à solliciter l'indication de paiement d'une association établie en Suisse ; elle a ainsi noué une convention, le 18 février 2019, avec l'association « Les amis genevois de la tolérance », qui a accès au système Payrex ; par convention, il a été convenu entre ces deux associations que les adhésions et les prix de ventes de ses produits seraient versés à l'association « Les amis genevois de la tolérance », indicataire pour recevoir

paiement, ces sommes formant des créances qu'elle détient sur cette dernière association ; il est convenu qu'à partir de ces règlements, l'association « Les amis genevois de la tolérance » paierait les dettes de l'association « Egalité et Réconciliation », cette fois en qualité d'indicataire pour effectuer paiement ; une telle convention, en ce qu'elle organise une indication de paiement, ne peut sérieusement caractériser une distribution de bénéfice eu égard aux circonstances sus-décrites ; dès lors que ce mode d'appel aux dons a été choisi pour parer aux clôtures bancaires causées par l'action d'autres associations subventionnées par l'Etat, dont la Ligue contre le racisme et l'antisémitisme, l'administration fiscale pratique une forme dissimulée d'atteinte volontaire par l'État à la liberté d'association, en violation de cette liberté protégée par l'article 11 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ; les deux associations sont convenues d'intégrer dans leur convention d'entraide un système de dons pour éviter que la créance de remboursement de l'association « Les amis genevois de la tolérance » envers elle ne puisse pas se compenser intégralement avec les créances réciproques qu'elle détiendrait contre cette association au titre de l'encaissement des adhésions et des prix de ventes de produits ; il ne peut être exigé de M. B... qu'il transmette les relevés bancaires de l'association « Les amis genevois de la tolérance » de droit suisse à l'administration fiscale française ;

- elle ne concurrence aucune société sur le secteur lucratif, et notamment pas la société « Culture pour tous » sur le secteur de la vente de VOD ; elle a signé, avec la société « Culture pour tous » deux conventions, un « contrat de mandataire à la vente » en date du 4 octobre 2018 et un « contrat de vente d'espace publicitaire » en date du 30 septembre 2019, de sorte qu'elles sont unies par les liens d'un partenariat contractuel équilibré et profitable aux deux contractants, qui exclut par principe toute concurrence entre elles ; ses recettes ne peuvent être assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée au prétexte erroné qu'elle concurrence le secteur lucratif ; l'activité de mise à disposition de VOD n'est pas réalisée dans les conditions normales du marché et, donc, par un assujetti agissant en tant que tel ;

- si l'administration fiscale considère que l'octroi par une association loi 1901 d'un avantage concurrentiel à un tiers est de nature à assujettir l'intégralité de ses recettes à la taxe sur la valeur ajoutée, cette règle n'est pas formellement exprimée au paragraphe 7 de l'article 261 du code général des impôts mais est énoncée par un arrêt n° 453019, rendu le 17 octobre 2022 par le Conseil d'Etat ; ce dernier appréhende cette relation privilégiée entre l'association et une entreprise comme une contradiction à la gestion désintéressée de la première, alors qu'un organisme qui exerce des activités au profit d'entreprises n'entretient pas pour autant systématiquement des relations privilégiées avec les entreprises ; un tel avantage concurrentiel n'existe que lorsque des associations fournissent ces services lucratifs « au bénéfice de ses seuls membres et non de "toutes personnes" » (CE, 20 juillet 1990, n° 84846) et, a contrario, dans l'hypothèse où l'association y trouverait un intérêt propre, ces recettes lucratives de l'association ne seraient pas assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée si elles sont inférieures au seuil posé par le b) du 1° du paragraphe 7 de l'article 261 du code général des impôts ; de surcroît, le caractère privilégié d'une relation n'est reconnu que lorsque l'entreprise qui bénéficie de l'avantage concurrentiel est membre de ladite association ; l'avantage concurrentiel ne peut exister, par hypothèse, que si la contrepartie facturée à l'organisme lucratif est anormalement faible et lui permet dès lors de réaliser un « surcroît de recettes » (CE, 9e-10e ch., 17 octobre 2022, n° 453019) ; dès lors, si les services de l'association ont une contrepartie financière normale, il ne peut être allégué qu'un avantage concurrentiel est offert aux entreprises du secteur lucratif par l'association et, par suite, qu'elles ont ensemble des relations privilégiées ; la société « Culture pour tous » a été fondée pour mener une activité commerciale d'édition et de vente de livres qu'elle se refusait à faire afin de conserver son caractère non lucratif ; cette société apparaît comme l'excroissance d'une activité dont la finalité est la spéculation intellectuelle et non la spéculation financière ; son activité n'est pas le prolongement de l'activité de la société « Culture pour tous », qui a été constituée postérieurement, et l'on peut affirmer qu'à l'inverse l'activité de la société est le prolongement lucratif de sa propre activité non lucrative ; la société « Culture pour tous » n'est pas adhérente de

l'association et il n'est pas démontré par le service qu'elle offrait à cette société, sans contrepartie ou pour une contrepartie faible, une économie de dépenses, un surcroît de recettes ou des meilleures conditions de fonctionnement, la mise à disposition d'un espace publicitaire ayant au contraire une contrepartie financière élevée (55 000 euros par an) ; la facture correspondant à cette prestation a bien été payée intégralement sous forme de plusieurs virements telle que cela ressort de la comptabilité ; le service de vente sous mandat est rendu par la société « Culture pour tous », puisque ses VOD sont vendues sur le site « Kontre Kulture » de la société, ce qui est la situation inverse de celle visée par l'instruction du 18 décembre 2006 (services de l'association à une entreprise) et ce service ne lui procure nul « avantage concurrentiel » puisque cette société y consent moyennant une commission normale de 6,5 % TTC excluant toute allégation de « relation privilégiée » ; le fait que, jusqu'au 31 décembre 2019, elle ait été créancière de la société « Culture pour tous » à hauteur de 188 069 euros et, jusqu'au 31 décembre 2020, à hauteur de 229 560 euros, et que cette société aurait également prélevé une commission de 10 116,99 euros sur une base de recettes (155 656,07 euros) de beaucoup supérieure aux recettes qu'elle lui a reversées, ne permet pas de présumer qu'elles dissimulent des avances de trésorerie ; elle considère donc que ses liens avec la société « Culture pour tous » ne justifient pas qu'elle soit requalifiée en groupement lucratif assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée ; en application des dispositions du 1^o du paragraphe 7 de l'article 261 du code général des impôts, la totalité des recettes lucratives (ventes de VOD) ou non lucratives (cotisations, dons), et à plus forte raison celles qui ne peuvent lui être attribuées (dons de financement participatif à l'association « Les amis genevois de la tolérance ») est exonérée de taxe sur la valeur ajoutée ; jamais dans sa proposition de rectification, ni dans les réponses aux observations du contribuable le service n'a évoqué cette thèse d'un avantage indirect octroyé au président de l'association ; la société « Culture pour tous » n'a distribué aucun dividende à ses associés en 2019 et 2020 et l'affirmation que des avantages indirects ont été octroyés à M. C... par l'effet des contrats passés avec cette société est inexacte, à supposer qu'elle puisse justifier l'allégation d'une gestion intéressée ;

- la proposition de rectification fiscale porte sur les sommes de 19 593 euros et de 16 003 euros à régler à l'administration fiscale au titre des rehaussements pratiqués à la taxe sur la valeur ajoutée pour les années 2019 et 2020 mais l'administration fiscale n'a pratiqué aucune déduction de taxe sur la valeur ajoutée ; elle a déposé, le 22 décembre 2023, les liasses fiscales au titre des années 2019 et 2020 et il résulte en outre des déclarations fiscales effectuées à cette occasion que la taxe sur la valeur ajoutée à éventuellement reverser serait de 13 114 euros et non de 19 593 euros en 2019 ; il est de règle, conformément aux dispositions de l'article L. 199 du livre des procédures fiscales que le contribuable est recevable, dans la limite de la restitution sollicitée, à faire valoir tout moyen nouveau devant le tribunal administratif jusqu'à la clôture de l'instruction ; sa requête conclut subsidiairement à une décharge partielle de rehaussements, alors que sa réclamation tendait à une décharge totale ; la procédure de taxation d'office se bornait à faire ressortir une taxe sur la valeur ajoutée collectée, sans essayer de rechercher la taxe sur la valeur ajoutée déductible sur les charges ayant concouru aux produits soumis à taxe collectée ; une comptabilité réelle permet la récupération de la taxe sur la valeur ajoutée déductible sur les charges en symétrie des profits auxquels elles ont concouru et sur lesquels une taxe sur la valeur ajoutée collectée a été appliquée. ;

- elle conteste la majoration de 40 % prononcée sur le fondement de l'article 1728-1 b) du code général des impôts, dès lors que le délai octroyé en fait jusqu'à fin septembre, malgré la demande d'un délai d'au moins quatre mois, ne lui a pas permis de déposer en temps utile les comptes et les déclarations relatives à l'impôt sur les sociétés 2019 et 2020, compte tenu de la complexité des flux et des difficultés que cela posait à son expert-comptable pour lui transmettre une comptabilité dans les temps ; ces déclarations n'ont pu être déposées que le 22 décembre 2023.

Par deux mémoires en défense, enregistré les 12 août et 11 décembre 2024, la directrice régionale des finances publiques de Bourgogne-Franche-Comté et du département de la Côte-d'Or conclut au rejet de la requête.

Elle soutient que :

- en application de l'article R. 197-3 du livre des procédures fiscales, le dépôt d'une déclaration de résultat après la réception d'une proposition de rectification informant le contribuable de la mise en œuvre d'une procédure d'office s'analyse en une réclamation contentieuse et doit comporter l'exposé sommaire des moyens et les conclusions de la partie ; une simple déclaration rectificative ne remplit pas ces conditions et constitue donc une réclamation partiellement irrégulière ;
- les moyens invoqués par l'association requérante ne sont pas fondés.

Par un courrier du 14 août 2024, les parties ont été informées, en application de l'article R. 611-11-1 du code de justice administrative, que la clôture de l'instruction était susceptible d'intervenir, dans la présente affaire, à compter du 21 octobre 2024.

La clôture de l'instruction a été prononcée le 22 janvier 2025 par une ordonnance du même jour.

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu :

- la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ;
- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code de justice administrative.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de M. Hamza Cherief,
- et les conclusions de M. Thierry Bataillard, rapporteur public.

Considérant ce qui suit :

L'association « Egalité et Réconciliation », dont l'objet social est, aux termes de son statut, la « promotion des idées de l'essayiste A... C... », de rassembler « les citoyens qui font de la Nation le cadre déterminant de l'action politique et de la politique sociale », l'organisation de « cessions de formation, la production et la diffusion de documents d'information sur tous supports, de colloques et d'activités de conseils », le soutien de « tous types d'activités, y compris la création

d'entreprises citoyennes, respectant ou diffusant ses principes fondateurs » et la « vente d'objets de communication, de livres, de supports multimédias, d'habits, d'équipements divers ou de tous autres matériels ou mêmes services », a fait l'objet d'une vérification de comptabilité sur la période du 1er janvier 2019 au 31 décembre 2020. L'administration fiscale ayant estimé que la gestion de l'association n'était pas désintéressée, des rehaussements d'impôt sur les sociétés et un rappel de taxe sur la valeur ajoutée au titre des exercices clos en 2019 et en 2020 lui ont été notifiés par une proposition de rectification du 18 novembre 2022. Malgré les observations du contribuable, les impositions en litige ont été mises en recouvrement le 26 mai 2023 pour un montant total, en droits et pénalités, de 250 525 euros, dont 198 583 euros en matière d'impôt sur les sociétés au titre des exercices clos en 2019 et 2020 (73 041 au titre de l'exercice clos en 2019 et 125 542 euros au titre de l'exercice clos en 2020) et 51 942 euros en matière de taxe sur la valeur ajoutée (28 802 euros au titre de la période du 1er janvier au 31 décembre 2019 et 23 140 euros au titre de la période du 1er janvier au 31 décembre 2020). A la suite du rejet implicite de sa réclamation préalable, formée le 28 juillet 2023, l'association « Egalité et Réconciliation » demande au tribunal, à titre principal, de prononcer la décharge complète des rappels de taxe sur la valeur ajoutée mis à sa charge au titre des périodes du 1er janvier au 31 décembre 2019 et du 1er janvier au 31 décembre 2020 et, à titre subsidiaire, de juger que la taxe sur la valeur ajoutée due ne peut s'élever qu'à 13 114 euros en 2019 et prononcer le dégrèvement, à due concurrence, des rappels de taxe ainsi mis à sa charge.

Sur les conclusions à fin de décharge :

En ce qui concerne le bien-fondé des impositions en litige :

S'agissant du principe de l'assujettissement de l'association requérante à la taxe sur la valeur ajoutée :

Aux termes de l'article 206 du code général des impôts, dans sa version applicable au présent litige : « 1. (...) sont passibles de l'impôt sur les sociétés, quel que soit leur objet, (...) toutes autres personnes morales se livrant à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif. / 1 bis. Toutefois, ne sont pas passibles de l'impôt sur les sociétés prévu au 1 les associations régies par la loi du 1er juillet 1901, (...) dont la gestion est désintéressée, lorsque leurs activités non lucratives restent significativement prépondérantes et le montant de leurs recettes d'exploitation encaissées au cours de l'année civile au titre de leurs activités lucratives n'excède pas 62 250 euros. (...) / Les organismes mentionnés au premier alinéa deviennent passibles de l'impôt sur les sociétés prévu au 1 à compter du 1er janvier de l'année au cours de laquelle l'une des trois conditions prévues à l'alinéa précité n'est plus remplie ». Le plafond fixé à l'article précédent a été porté à 63 059 euros par le décret n° 2019-559 du 6 juin 2019 et à 72 000 euros par la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019. Aux termes de l'article 261 du même code : « Sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée : / (...) 7. 1° a. les services de caractère social, éducatif, culturel ou sportif rendus à leurs membres par les organismes légalement constitués agissant sans but lucratif, et dont la gestion est désintéressée. / (...) b. les opérations faites au bénéfice de toutes personnes par des œuvres sans but lucratif qui présentent un caractère social ou philanthropique et dont la gestion est désintéressée, lorsque les prix pratiqués ont été homologués par l'autorité publique ou que des opérations analogues ne sont pas couramment réalisées à des prix comparables par des entreprises commerciales, en raison notamment du concours désintéressé des membres de ces organismes ou des contributions publiques ou privées dont ils bénéficient. (...) d. le caractère désintéressé de la gestion résulte de la réunion des conditions ci-après : / l'organisme doit, en principe, être géré et administré à titre bénévole par des personnes n'ayant elles-mêmes, ou par personne interposée, aucun intérêt direct ou indirect dans les résultats de l'exploitation. / (...) l'organisme ne doit procéder à aucune distribution directe ou indirecte de bénéfice, sous quelque forme que ce soit ; / les

membres de l'organisme et leurs ayants droit ne doivent pas pouvoir être déclarés attributaires d'une part quelconque de l'actif, sous réserve du droit de reprise des apports ».

Il résulte de ce qui précède que les associations ne sont exonérées de l'impôt sur les sociétés et de la taxe sur la valeur ajoutée que si, d'une part, leur gestion présente un caractère désintéressé, et que, d'autre part, les services qu'elles rendent ne sont pas offerts en concurrence dans la même zone géographique d'attraction avec ceux proposés au même public par des entreprises commerciales exerçant une activité identique. Toutefois, même dans le cas où l'association intervient dans un domaine d'activité et dans un secteur géographique où existent des entreprises commerciales, elle reste exclue du champ de l'impôt sur les sociétés et continue de bénéficier de l'exonération de taxe sur la valeur ajoutée si elle exerce son activité dans des conditions différentes de celles des entreprises commerciales, soit en répondant à certains besoins insuffisamment satisfaits par le marché, soit en s'adressant à un public qui ne peut normalement accéder aux services offerts par les entreprises commerciales, notamment en pratiquant des prix inférieurs à ceux du secteur concurrentiel et à tout le moins des tarifs modulés en fonction de la situation des bénéficiaires, sous réserve de ne pas recourir à des méthodes commerciales excédant les besoins de l'information du public sur les services qu'elle offre.

D'une part, l'association « Egalité et Réconciliation » a été créée en 2007 sous le régime de la loi de 1901 et a pour objet la « promotion des idées de l'essayiste A... C... », de rassembler « les citoyens qui font de la Nation le cadre déterminant de l'action politique et de la politique sociale », l'organisation de « cessions de formation, la production et la diffusion de documents d'information sur tous supports, de colloques et d'activités de conseils », le soutien de « tous types d'activités, y compris la création d'entreprises citoyennes, respectant ou diffusant ses principes fondateurs ». Aux termes de ses statuts, l'association requérante peut également procéder à la « vente d'objets de communication, de livres, de supports multimédias, d'habits, d'équipements divers ou de tous autres matériels ou mêmes services ».

Il résulte de l'instruction que l'action de l'association « Egalité et Réconciliation » poursuit celle engagée par la société à responsabilité limitée (SARL) « Culture pour tous », dont le gérant est également le trésorier de l'association tandis que le président de cette dernière est associé majoritaire à hauteur de 80 % de cette société, et qui exerce pour l'essentiel une activité de vente de livres, de DVD et de vidéos à la demande en lien avec les idées de M. C... sur divers sites marchands, dont le site « Kontre Kulture ». A cet égard, il est constant que l'association requérante a conclu avec la société « Culture pour tous », le 30 septembre 2009, un contrat de vente publicitaire, pour un montant de 55 000 euros par an, en exécution duquel l'association affiche, notamment en page d'accueil de son site internet, un bandeau publicitaire qui fait la promotion des produits de la société « Culture pour tous », avec des liens renvoyant aux sites gérés par cette dernière, ainsi que, à l'occasion du visionnage d'un article ou d'une vidéo, un bandeau comportant une rubrique intitulée « voulez-vous en savoir plus » de même que des liens renvoyant à des produits multimédias ou des livres disponibles sur les sites marchands de la société « Culture pour tous ». Il résulte, en outre, de l'instruction que, par un contrat du 4 octobre 2018, l'association requérante a convenu avec la société « Culture pour tous » que cette dernière procéderait à la vente, sur son site internet, au nom et pour le compte de l'association requérante, de vidéos à la demande réalisées par cette dernière, et qu'elle lui reverserait le montant des recettes perçues, déduction faite d'une commission de 6,5 % TTC sur le montant total hors-taxa encaissé annuellement. A cet égard, l'administration fiscale a relevé, au cours des opérations de contrôle, d'une part, que le site internet « Kontre Kulture » entretenait une confusion entre les produits élaborés par l'association « Egalité et Réconciliation » et ceux élaborés par la société « Culture pour tous », de sorte qu'il est très difficile pour un client de les distinguer, en l'absence d'indication, notamment, du concepteur du produit et, d'autre part, qu'au 31 décembre 2019 et au 31 décembre 2020, l'association requérante bénéficiait d'une créance sur la société « Culture pour tous » d'un montant de 188 069 euros, incluant les ventes de

vidéos à la demande réalisées sur le site « Kontre Kulture » depuis novembre 2018, et de 174 560 euros, incluant les ventes de vidéos à la demande réalisées sur ce même site depuis 2019, et dont le produit n'a pas été, dans les deux cas, reversé à l'association « Egalité et Réconciliation ». L'administration fiscale a également constaté que la société « Culture pour tous » a demandé le versement, par l'association requérante, d'une commission de 10 116, 99 euros sur le produit des ventes réalisées sur son site, alors même que cette société n'a reversé que 58 000 euros à l'association requérante au titre des ventes réalisées en 2019 et 2020. Enfin, le service a constaté que la société « Culture pour tous » ne s'était pas acquittée, au 31 décembre 2020, de la somme de 55 000 euros correspondant aux prestations de publicité effectuées par l'association requérante à son profit, bien que ce montant ait été inscrit en charge. Si l'association « Egalité et Réconciliation » fait valoir que les sommes ainsi concernées ne constituent pas des avances de trésorerie consenties à la société « Culture pour tous », mais résultent des difficultés auxquelles cette dernière a dû faire face en raison de procédures judiciaires intentées à son encontre, elle n'en justifie par aucune pièce versée au dossier. L'association requérante n'établit pas davantage, par la production d'un document dont l'origine n'est pas établie, intitulé « Compte auxiliaire Ferrasocia (ER Association) » et dépourvu de toute mention permettant d'en attester le caractère probant, que la société « Culture pour tous » aurait procédé au règlement de la somme de 55 000 euros correspondant aux prestations publicitaires réalisées sur son propre site pour le compte de cette société. Ainsi, eu égard à l'ensemble de ces éléments, il résulte de l'instruction que la gestion de l'association « Egalité et Réconciliation » ne peut être regardée comme désintéressée, dès lors qu'il existe une communauté d'intérêts et d'activités de vente entre cette dernière et la SARL « Culture Pour Tous », dont l'associé majoritaire et le gérant sont respectivement président et secrétaire/trésorier de l'association requérante, de sorte qu'ils disposent d'un intérêt indirect dans les résultats de l'exploitation de l'association. Est sans influence, à cet égard, la circonstance alléguée selon laquelle les services de l'association ont une contrepartie financière normale, la société « Culture pour tous » n'a bénéficié d'aucun avantage concurrentiel, cette société n'a distribué aucun dividende à ses associés en 2019 et 2020 et elle n'est pas adhérente de l'association.

D'autre part, dès lors que les dispositions mentionnées aux points 2 du présent jugement n'ont pas pour objet ni pour effet d'interdire aux associations d'exercer, dans des sociétés créées à cette fin, une activité lucrative, ni aux entreprises de créer des associations afin de poursuivre des buts non lucratifs, le moyen tiré de la méconnaissance de la liberté d'association et des stipulations de l'article 11 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales doit, en tout état de cause, être écarté.

Il résulte de tout ce qui précède que c'est à bon droit que l'administration a assujéti l'association « Egalité et réconciliation » à la taxe sur la valeur ajoutée.

S'agissant des rappels de la taxe sur la valeur ajoutée au titre des périodes du 1er janvier au 31 décembre 2019 et du 1er janvier au 31 décembre 2020 :

En premier lieu, aux termes de l'article L. 193 du livre des procédures fiscales : « Dans tous les cas où une imposition a été établie d'office la charge de la preuve incombe au contribuable qui demande la décharge ou la réduction de l'imposition ».

Les impositions en litige ayant été établies selon la procédure de taxation d'office, il incombe à l'association requérante, en application des dispositions précitées de l'article L. 193 du livre des procédures fiscales, de démontrer le caractère exagéré de ces impositions.

En deuxième lieu, si l'association requérante fait grief à l'administration fiscale de n'avoir pratiqué aucune déduction de taxe sur la valeur ajoutée, il résulte de l'instruction que le service a admis en déduction au titre de la taxe sur la valeur ajoutée une somme de 1 955 euros au titre de la période du 1er janvier au 31 décembre 2019 et de 2 487 euros au titre de la période du 1er janvier au 31 décembre 2020. Par suite, ce moyen doit être écarté.

En troisième lieu, en se bornant à produire les bilans simplifiés des années 2019 et 2020 ainsi que le formulaire CERFA n° 3517, l'association requérante, qui ne produit en particulier aucune facture à l'appui de sa requête, n'apporte pas la preuve qui lui incombe que le montant de la taxe sur la valeur ajoutée déductible au titre de la période du 1er janvier au 31 janvier 2019 devait être portée à 2 713 euros au lieu de la somme de 1 955 euros retenue par l'administration fiscale à la suite de la reconstitution de chiffres d'affaires opérée à l'issue des opérations de contrôle.

En ce qui concerne les pénalités :

Aux termes de l'article 1728 du code général des impôts : « 1. Le défaut de production dans les délais prescrits d'une déclaration ou d'un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt entraîne l'application, sur le montant des droits mis à la charge du contribuable ou résultant de la déclaration ou de l'acte déposé tardivement, d'une majoration de : (...) b. 40 % lorsque la déclaration ou l'acte n'a pas été déposé dans les trente jours suivant la réception d'une mise en demeure, notifiée par pli recommandé, d'avoir à le produire dans ce délai ; (...) ».

Il résulte de l'instruction que, par deux courriers du 18 juillet 2022, qui lui ont été notifiés le 21 juillet suivant, l'association « Egalité et Réconciliation » a été mise en demeure de déposer une déclaration de résultat au titre des années 2019 et 2020 à la suite de l'établissement de sa lucrativité par un courrier du 17 juin 2022 qui lui a été notifié le 21 juin suivant. Il est constant que, à la demande de la requérante, un délai supplémentaire lui a été accordé jusqu'au 9 septembre 2022, et que l'association requérante n'a pas transmis dans ce délai les déclarations de résultats demandées, lesquelles n'ont été établies que postérieurement à cette date. Par suite, l'administration fiscale était fondée à faire application de la majoration de 40 % prévue par les dispositions précitées du b) du paragraphe 1 de l'article 1728 du code général des impôts, sans que la société puisse utilement se prévaloir des difficultés, au demeurant non établies, rencontrées par son expert-comptable pour lui transmettre la comptabilité.

Il résulte de tout ce qui précède, sans qu'il soit besoin de statuer sur la fin de non-recevoir soulevée en défense par l'administration fiscale, que les conclusions à fin de décharge présentées par l'association « Egalité et Réconciliation » doivent être rejetées.

Sur les frais liés à l'instance :

Les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce qu'une quelconque somme soit mise à la charge de l'Etat qui n'est pas, dans la présente instance, la partie perdante.

D E C I D E :

Article 1er : La requête de l'association « Egalité et Réconciliation » est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à l'association « Egalité et Réconciliation » et au directeur des finances publiques de Bourgogne-Franche-Comté et du département de la Côte-d'Or.

Délibéré après l'audience du 28 avril 2026, à laquelle siégeaient :

M. Nicolet, président,

Mme Hascoët, première conseillère,

M. Cherief, premier conseiller.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 10 juin 2026.

Le rapporteur,

H. Cherief

Le président,

Ph. Nicolet

La greffière,

L. Curot

La République mande et ordonne, au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle, énergétique et numérique, en ce qui le concerne, ou à tous commissaires de justice à ce requis, en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.

Pour expédition,

La greffière,