



EUROPEAN COURT OF HUMAN RIGHTS  
COUR EUROPÉENNE DES DROITS DE L'HOMME



**AFFAIRE ASSOCIATION LES TEMOINS DE JEHOVAH  
c. FRANCE**

*(Requête n° 8916/05)*

ARRÊT



STRASBOURG

30 juin 2011

*Cet arrêt deviendra définitif dans les conditions définies à l'article 44 § 2 de la Convention. Il peut subir des retouches de forme.*







[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]

« (...) Je remercie d'abord le rapporteur d'avoir, dans son excellent rapport, rendu hommage aux services fiscaux dont l'action a permis, à plusieurs reprises, une certaine répression de l'activité des sectes. (...) Au-delà du contrôle fiscal, les conséquences peuvent être encore plus graves. En effet, le contrôle peut déboucher sur des procédures de règlement judiciaire ou sur des actions pénales à l'encontre des dirigeants de la secte, actions qui sont de nature à déstabiliser le fonctionnement de l'association, voire à la mettre dans l'obligation de cesser ses activités sur notre territoire. Le contrôle fiscal peut donc constituer la première étape d'un processus qui désorganise profondément la secte ou aboutit à sa dissolution (...) ».

## B. Procédure fiscale

[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]

« (...) n'ayant pas obtenu à ce jour d'autorisation préfectorale ou ministérielle de recevoir des dons ou legs en franchise de droits de mutation à titre gratuit, elle ne peut bénéficier des dispositions de l'article 795-10°. »

[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED] se décomposant comme suit : droits : [REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]

« Considérant [qu'il] s'applique indiscutablement à toutes personnes qu'elles soient physiques ou morales et qu'en l'absence de toute limitation du législateur, il ne saurait en être fait une application aux seules personnes physiques à l'exclusion des personnes morales y compris les associations, sauf à rompre l'égalité de tous devant l'impôt et opérer alors une discrimination entre contribuables non voulue par le législateur ;

Considérant qu'il est admis que l'administration peut utiliser les renseignements recueillis au cours d'une vérification de comptabilité pour procéder à des redressements sur des droits d'enregistrement ;

Considérant que les sommes portées en comptabilité par l'association sont des dons manuels au sens de l'article 757 du CGI et ne peuvent supporter une autre qualification, celle d'offrandes ou de produits des quêtes n'étant nullement antinomique avec celle de dons manuels dès lors qu'il s'agit bien de la transmission de la main à la main d'une chose mobilière susceptible d'être acquise par simple tradition,

que l'exercice d'un culte auquel les donateurs entendraient contribuer ne peut suffire à caractériser la charge grevant un don et gommer l'intention libérale qui anime à l'évidence les bienfaiteurs, qu'enfin la modicité du don ne suffit pas à exclure cette qualification de libéralité ;

Considérant qu'en introduisant l'article 15 dans la loi de finances du 30 décembre 1991, le législateur a entendu soumettre au droit de mutation les dons manuels révélés et a modifié le régime fiscal des dons manuels en ajoutant un nouveau cas d'imposition aux précédents contenus dans l'alinéa 1 de l'article 757 du CGI ;

Considérant qu'en l'état du droit positif les dons manuels ne sont taxables que lorsque le donataire ou ses représentants établissent un acte reconnaissant l'existence d'un don manuel, lorsque le don fait l'objet d'une reconnaissance judiciaire et enfin lorsque le donataire révèle à l'administration les dons manuels ;

Considérant (...) qu'il n'existe aucune obligation de révélation du don manuel, que le fait générateur de l'imposition n'est donc pas le don lui-même mais la révélation par le donataire ; (...)

Considérant que la seule question qui peut se poser est celle de savoir si en présentant sa comptabilité à l'administration qui le requiert, le contribuable révèle au sens de l'article 757 alinéa 2 les dons et partant se place dans l'obligation de déclarer dans le mois de cette présentation, en d'autres termes peut-il y avoir révélation autrement que par une manifestation spontanée de la volonté du contribuable de révéler les dons qu'il a reçus ;

Considérant que certes l'administration ne produit aucun autre acte écrit que les éléments tirés de la comptabilité établie par le donataire, renfermant cette révélation ;

Considérant que si l'absence d'obligation légale de révéler et de déclarer pourrait militer contre l'admission d'une révélation autrement que volontaire, l'article 757 ne contient aucune indication quant aux modalités ou aux circonstances de cette révélation ;

Qu'en tout état de cause la révélation doit être contenue dans un acte écrit du donataire, le récépissé délivré au donateur ne suffisant même pas à établir la révélation, et résulter d'un acte positif ;

Considérant que l'article 757 n'opère en définitive pas de distinctions entre les déclarations et reconnaissances judiciaires, ces dernières n'impliquant pas toujours l'aveu spontané du don de la part du donataire, visées à l'alinéa 1, et la révélation du donataire visée à l'alinéa 2 ;

Que dès lors la présentation par l'association, conformément à l'obligation légale qui pèse sur elle, de sa comptabilité, quand bien même sa tenue serait obligatoire, document qui constitue alors l'écrit émanant du donataire, dans le cadre d'une vérification régulièrement menée par l'administration fiscale, vaut révélation au sens de l'article 757 alinéa 2, en ce qu'elle comporte en définitive la revendication propre du contribuable d'une qualification donnée à des sommes en compte, laquelle est déterminante, sous réserve de la preuve de la réalité du don, du régime fiscal applicable à l'opération, qu'une telle approche n'est pas contraire au contenu de l'instruction du 5 avril 1993 qui certes précise que la révélation est matériellement constituée par la mention du don dans la réponse écrite du donataire dans le cadre d'un

examen contradictoire de sa situation fiscale, l'hypothèse envisagée étant alors celle de la réponse à un questionnement de l'administration sur l'origine de fonds que le contribuable peut ne pas avoir qualifié de dons manuels, qu'en l'espèce le silence gardé par l'association en réponse aux mises en demeure ne suffit pas à exclure tout acte de révélation des dons telle qu'elle est exprimée dans sa propre comptabilité portée à la connaissance de l'administration, le refus n'étant en définitive que celui de satisfaire à l'obligation de déclarer ;

Considérant qu'il importe peu en définitive que la révélation soit spontanée, fortuite ou provoquée, que la révélation du don ne doit avoir d'autre source que la volonté du donataire, qu'il suffit qu'elle émane d'un acte du donataire mentionnant le don manuel pour constituer le fait générateur rendant alors obligatoire la déclaration, à défaut de laquelle le donataire s'expose à la taxation d'office ;

Considérant enfin qu'il est peu réaliste de prétendre que le législateur a voulu laisser au donataire qui fait l'aveu dans un écrit du don manuel, le choix de se soumettre ou pas à l'imposition, une fois ce don révélé en l'espèce à l'administration fiscale ;

Considérant que sans nier les conséquences de la réforme introduite par le législateur pour le monde associatif qui tire l'essentiel de ses ressources de la générosité de ses bienfaiteurs adhérents ou sympathisants, il n'appartient toutefois pas au juge de réformer ou corriger la loi, si inadéquate soit-elle ; »



« Considérant d'une part que l'association appelante ne justifie pas d'une autorisation ministérielle ou préfectorale contemporaine du fait générateur de l'imposition, celles produites aux débats émanant des préfetures des Hauts-de-Seine, Cher et Yvelines étant délivrées en 2001, que ces autorisations, à les supposer nécessaires s'agissant ici de dons manuels réputés non soumis au régime d'autorisation, sont inopérantes en tout état de cause, que notamment celle délivrée par le préfet des Hauts-de-Seine ne concerne pas l'association appelante ; (...)

Considérant que c'est au jour du fait générateur que doit s'apprécier le caractère cultuel pour prétendre bénéficier de l'exonération, qu'outre le fait qu'elle ne justifie pas qu'elle était alors reconnue comme association culturelle, l'appelante ne produit en tout état de cause aucun élément permettant à la cour de vérifier le bien-fondé de sa prétention à se voir reconnaître ce caractère, les statuts nécessaires à la vérification de ce que son objet et son activité sont exclusivement consacrés au culte, condition première de la reconnaissance du statut d'association culturelle n'étant même pas versés aux débats ; (...)

Considérant que l'association invoque enfin les conséquences juridiques de la taxation litigieuse, dénonce à raison de l'application qui lui est faite des dispositions de l'article 757 du CGI un système confiscatoire dès lors que seules les associations faisant l'objet d'un contrôle fiscal peuvent être automatiquement taxées, estime qu'il en résulte une grande imprévisibilité et insécurité juridiques pour le monde associatif ce qui lui porte une atteinte irrémédiable au droit d'exister,

Considérant toutefois que la taxation litigieuse ne résulte que de l'application de la loi laquelle s'impose à tous les donataires, personnes physiques et morales, et que les conséquences financières qui en découlent, si sévères soient-elles, ne peuvent être

prises comme procédant d'un comportement léonin de l'administration lequel serait source d'insécurité et d'imprévisibilité pour tout contribuable concerné ; (...) »



« Sur le deuxième moyen :

Mais attendu, en premier lieu, que l'article 6 de la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901 relative au contrat d'association prévoit que toute association régulièrement déclarée peut, sans aucune autorisation spéciale, recevoir des dons manuels et que, dès lors, l'affectation à la réalisation de l'objet statutaire de l'association des sommes d'argent qui lui ont été remises n'est pas de nature à les priver de cette qualification ;

Attendu, en deuxième lieu, qu'il ne résulte ni de ses conclusions, ni de l'arrêt, que l'association ait soutenu devant la cour d'appel qu'en raison de leur périodicité, les sommes recueillies étaient affectées par nature aux dépenses courantes et au fonctionnement de l'association ; d'où il suit que le moyen, pris en sa troisième branche, est nouveau et mélangé de fait et de droit, en ce qu'il invite le juge à se prononcer sur la périodicité des versements recueillis par l'association ;

Attendu, en troisième lieu, que l'article 894 du Code civil n'opérant pas de distinction selon la valeur de la chose aliénée, la cour d'appel a décidé, à bon droit, que la modicité des sommes données ne suffisait pas à exclure la qualification de libéralité qui pourrait leur être attribuée et n'était donc pas tenue de procéder à la recherche inopérante visée par la quatrième branche du moyen ;

Attendu, enfin, que, répondant à l'association qui faisait valoir que son budget était exclusivement constitué d'offrandes religieuses consenties par les fidèles de la confession dont l'exercice du culte était la contrepartie, la cour d'appel a relevé que les sommes enregistrées par l'association dans sa comptabilité étaient des dons manuels dont les auteurs étaient animés à son égard d'une intention libérale que l'exercice d'un culte auquel ceux-ci entendraient contribuer ne pouvait suffire à exclure ; que la cour d'appel a ainsi considéré souverainement, sans inverser la charge de la preuve, que l'intention libérale animant les donateurs était établie et légalement justifiée sa décision (...)

Sur le troisième moyen :

Mais attendu qu'ayant énoncé que l'article 757, alinéa 2, du code général des impôts, qui prévoit que le don manuel révélé à l'administration fiscale par le donataire est sujet au droit de donation, n'exige pas l'aveu spontané du don de la part du donataire, la cour d'appel, qui a retenu que le contribuable avait présenté au vérificateur sa comptabilité, écrit émanant du donataire sur lequel se trouvaient enregistrées des sommes d'argent qu'elle a qualifiées de dons manuels, a décidé, à bon droit, que cette présentation par l'association de sa comptabilité lors d'une vérification régulièrement menée par l'administration fiscale, fût-elle la mise en œuvre de l'obligation légale d'établissement et de présentation des documents comptables, valait révélation au sens de l'article 757, alinéa 2, précité, abstraction faite des motifs surabondants visés par la seconde branche du moyen ; (...)

Sur le quatrième moyen :

Mais attendu qu'aux termes de l'article 795-10<sup>o</sup> du code général des impôts sont exonérés des droits de mutation à titre gratuit les dons et legs faits aux associations culturelles, aux unions d'associations culturelles et aux congrégations autorisées ;

Attendu que la cour d'appel ayant relevé, par un motif non critiqué, que l'association ne justifiait pas d'une autorisation ministérielle ou préfectorale contemporaine du fait générateur de l'imposition, est inopérant le moyen pris de ce que le refus de reconnaître à l'association la qualité d'association culturelle ne pouvait être décidé par la cour d'appel sans que soit préalablement ordonnée la production des pièces de nature à établir cette qualité, que le moyen ne peut être accueilli en aucune de ses branches ; (...) »

### C. Sommes dues par la requérante

■  
■  
■

■

### A. Dispositions fiscales pertinentes

■

**Article 757 (tel que modifié par la loi n° 91-1322 du 30 décembre 1991 art 15 II finances pour 1992 Journal Officiel du 31 décembre 1991)**

« 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. »

■  
■

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

### Article 200

« 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 :

- a. De fondations ou associations reconnues d'utilité publique (...);
- 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 (...);
- e. D'associations culturelles et de bienfaisance qui sont autorisées à recevoir des dons et legs, ainsi que des établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle. »

#### **Article 635 A**

« Les dons manuels mentionnés au deuxième alinéa de l'article 757 doivent être déclarés ou enregistrés par le donataire ou ses représentants dans le délai d'un mois qui suit la date à laquelle le donataire a révélé ce don à l'administration fiscale. »

#### **Article 777**

« Les droits de mutation à titre gratuit sont fixés aux taux indiqués dans les tableaux ci-après, pour la part nette revenant à chaque ayant droit :

(...)

Tableau III

Tarif des droits applicables en ligne collatérale et entre non-parents.

(...)

Entre parents au-delà du 4<sup>e</sup> degré et entre personnes non parentes : 60 %. »

**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 ; »

**B. Associations, dons manuels et autres libéralités***1. Associations***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<sup>er</sup> 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<sup>er</sup> de la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901. Elles seront, en outre, soumises aux prescriptions de la présente loi. »

**Article 19 [à l'époque des faits]**

« Ces associations devront avoir exclusivement pour objet l'exercice du culte (...).

Les associations pourront recevoir, en outre, des cotisations prévues par l'article 6 de la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901, le produit des quêtes et collectes pour les frais du culte, percevoir des rétributions (...)

Les associations culturelles pourront recevoir, dans les conditions déterminées par les articles 7 et 8 de la loi des 4 février 1901-8 juillet 1941, relative à la tutelle administrative en matière de dons et legs, les libéralités testamentaires et entre vifs destinées à l'accomplissement de leur objet ou grevées de charges pieuses ou culturelles. »

[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]

## 2. Libéralités

### a) Les dons manuels et autres libéralités

[REDACTED]

« Toute association régulièrement déclarée peut, sans aucune autorisation spéciale, ester en justice, recevoir des dons manuels (...), acquérir à titre onéreux, posséder et administrer, en dehors des subventions de l'Etat, des régions, des départements, des communes (...):

1° les cotisations de ses membres (...);

2° Le local destiné à l'administration de l'association et à la réunion de ses membres;

3° Les immeubles strictement nécessaires à l'accomplissement du but qu'elle se propose.

Les associations déclarées qui ont pour but exclusif l'assistance, la bienfaisance, la recherche scientifique ou médicale peuvent accepter les libéralités entre vifs ou testamentaires dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat. »

[REDACTED] *Union des Athées c. France* [REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED] *Union des Athées* [REDACTED]

**b) Le régime fiscal des dons manuels**

[REDACTED]

« 53401. – 3 février 1992

M. Francis Saint-Ellier attire l'attention de M. le ministre d'Etat, ministre de l'Economie, des Finances et du Budget, sur l'article 15 de la loi de finances pour 1992, qui modifie l'article 757 du code général des impôts dans un sens qui ne va pas sans inquiéter les organismes à but non lucratif et tout spécialement les associations de bienfaisance. Si l'on s'en tient à la lettre du nouveau texte, celles-ci doivent désormais liquider le droit de donation entre non-parents, soit 60 p. 100, chaque fois qu'elles révèlent à l'administration fiscale avoir bénéficié d'un don manuel. Or, elles ne peuvent pas percevoir de dons manuels, lesquels constituent l'essentiel de leurs ressources, sans les révéler à l'administration fiscale, soit qu'elles délivrent aux donateurs le reçu les admettant à la déduction fiscale, soit qu'elles tiennent une comptabilité destinée à être produite aux agents de l'administration à l'occasion d'un contrôle. Il semble évident qu'une telle interprétation irait au-delà de l'exposé des motifs en application duquel le texte a été voté comme au-delà de l'intention du législateur. Il lui demande donc quelles mesures il entend prendre pour éviter que cette interprétation ne puisse être ni soutenue par les agents de l'administration fiscale, ni admise par les tribunaux.

**Réponse du ministre de l'Economie, des Finances et du Budget**

Les associations déclarées qui ont pour but exclusif l'assistance ou la bienfaisance sont exonérées de droits de mutation à titre gratuit. En outre, il est précisé que les reçus délivrés aux donateurs par les organismes visés aux articles 200 et 238 bis du code général des impôts restent sans incidence sur l'application des dispositions de l'article 15 de la loi de finances pour 1992 qui concernent, pour l'essentiel, les personnes physiques. Dès lors, les dons manuels évoqués par l'honorable parlementaire sont, comme par le passé, exonérés de droits de mutation à titre gratuit. »

[REDACTED]  
[REDACTED]

« L'objet de cette proposition de loi est de favoriser les dons aux associations d'intérêt général en levant une incertitude liée au régime fiscal des dons manuels, c'est-à-dire aux dons se transmettant de la main à la main sans qu'un acte notarié soit nécessaire. Les associations, comme cela a été précisé par l'article 16 de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987, peuvent recevoir des dons manuels. L'article 15 de la loi de finances pour 1992 (art. 757 du code général des impôts) assujettit aux droits de mutation les dons manuels « révélés à l'administration ». A la lecture des débats parlementaires, il apparaît que cette disposition visait avant tout les dons aux personnes physiques et non pas les dons manuels adressés aux associations d'intérêt général susceptibles de donner lieu à une réduction d'impôt dans le cadre des articles 200 et 238 bis du code général des impôts. Cette analyse fut confirmée dans un premier temps par une réponse ministérielle à une question écrite, qui précisait que les dons manuels aux associations étaient, comme par le passé, exonérés de droits de mutation à titre gratuit. Par la suite, d'autres réponses ministérielles se sont révélées plus ambiguës jusqu'à ce qu'un jugement en date du 4 juillet 2000 du tribunal de grande instance de Nanterre autorise l'administration fiscale à taxer les dons manuels consentis à l'association « Les Témoins de Jehovah » au motif notamment que les

droits de donation sont applicables quelle que soit la qualité du donataire, personne physique ou personne morale. Si ce jugement peut être perçu comme fournissant une arme supplémentaire de lutte contre les sectes, il pose de très graves difficultés aux associations d'intérêt général. Le 28 septembre 2000, à l'occasion d'un recours présenté par une association sportive agréée ayant pour objet la pratique du vol à voile, la secrétaire d'Etat au budget a considéré que les dispositions de l'article 757, alinéa 2, ont une portée générale et s'appliquent à tous les dons manuels révélés à l'occasion d'une procédure de contrôle. Les associations sont donc aujourd'hui sous la menace de contrôles fiscaux qui pourraient entraîner la confiscation de la totalité des dons perçus pendant dix ans. Surtout, la position du secrétariat d'Etat au budget va à l'encontre de la volonté du législateur qui avait souhaité en 1987 encourager le mécénat privé en faveur des associations. La proposition de loi qu'il vous est proposé d'adopter vise donc à inscrire dans le code général des impôts l'exonération des dons manuels en faveur des associations qui ouvrent droit à une réduction d'impôt au profit des donateurs et de conforter ainsi la pratique des dons aux associations d'intérêt général, sans pour autant que puissent en bénéficier les associations de type sectaire. »



« 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. (...) Votre commission des finances approuve cette initiative qui vise à apporter une sécurité juridique accrue aux associations et de les protéger contre des contrôles pouvant aboutir à la taxation des biens à concurrence de 60 %, c'est-à-dire au taux applicable entre non-parents. (...) »

## C. Doctrine



« Les associations ont plus que quiconque vocation à recevoir des libéralités. Celles-ci consistent le plus couramment en des versements dépourvus de tout formalisme (dons manuels), mais il peut s'agir aussi d'opérations plus solennelles (donations par acte authentique ou legs) réservées aux associations spécialement autorisées à les recevoir.

### 1. Dons manuels

Toute association régulièrement déclarée peut, sans autorisation spéciale, recevoir un don manuel. Aucun droit d'enregistrement n'est dû par l'association sur les dons de cette nature, quelle que soit leur importance. La non-taxation est de règle aussi bien pour les versements provenant d'une quête ou d'une collecte que pour ceux résultant d'un geste spontané. (...)

Précisions : L'absence de taxation est due au fait qu'à la différence des autres libéralités, les dons manuels ne sont pas imposables en tant que tel. La taxation n'intervient, en effet, que dans certains cas limitativement énumérés à l'article 757 du CGI, parmi lesquels sont susceptibles d'intéresser les associations :

(...)

- La révélation du don manuel par le donataire à l'administration fiscale. Sur ce point encore faut-il préciser que la délivrance de reçus aux donateurs, par les organismes visés aux articles 200 et 238 bis du CGI n'équivaut pas à une telle révélation et ne peut, en conséquence, motiver la perception des droits de mutation à titre gratuit. En revanche, selon un jugement fort contestable du TGI de Nanterre, la présentation de la comptabilité lors d'une vérification s'apparente à une révélation entraînant la taxation des dons manuels constatés à cette occasion (TGI de Nanterre, 4-7-2000). »



« 1. Dons manuels

Les associations ne sont qu'exceptionnellement taxables sur les dons manuels qu'elles reçoivent. Sont en effet exonérés :

- les organismes d'intérêt général mentionnés à l'article 200 du CGI (CGI articles 757 al 3)
- et les associations qui peuvent prétendre à l'une des exonérations spécifiques (...)

Quant aux autres associations, peu nombreuses (citons notamment les sectes), elles peuvent être soumises aux droits de donation sur les dons manuels qu'elles reçoivent (...) dans les cas suivants :

- l'association révèle le don à l'administration fiscale (...) Ajoutons cependant que la « révélation » d'un don manuel n'est pas forcément volontaire : selon une décision contestable de la cour d'appel de Versailles, une association qui présente sa comptabilité au vérificateur lors d'un contrôle fiscal lui révèle les dons manuels inscrits dans cette comptabilité (CA Versailles 28-2-2002). Précisions : rendue à propos des Témoins de Jéhovah, la décision de la cour d'appel de Versailles du 28 février 2002 a suscité un véritable tollé. Non pour défendre la secte visée en l'espèce, bien sûr, mais parce que la solution adoptée était applicable à n'importe quelle association. D'où l'intervention du législateur, qui a expressément exonéré des droits de donations les organismes d'intérêt général (loi 1-8-2003). Les dons manuels déclarés, judiciairement reconnus ou révélés par les associations d'intérêt général avant l'entrée en vigueur de la loi, c'est-à-dire avant le 7 août 2003 ne sont évidemment pas couverts par l'exonération. Cependant, ces associations sont en pratiques à l'abri de l'impôt : l'administration avait indiqué, avant même l'adoption de la loi, qu'elle n'avait pas l'intention de faire application à leur encontre de la jurisprudence de la cour d'appel de Versailles.

## 2. Donations par acte authentique et legs

A la différence des dons manuels, les donations constatées par acte authentique et les legs sont taxables. Toutefois, certaines exonérations des droits de mutation à titre gratuit sont susceptibles de bénéficier aux libéralités consenties aux associations ou fondations.

Dons et legs exonérés

Exonérations tenant à l'objet de l'association

(...)

4. Associations culturelles, unions d'association culturelles et congrégations autorisées (CGI art 795o10) »

■

## EN DROIT

■

■

« 1. Toute personne a droit à la liberté de pensée, de conscience et de religion ; ce droit implique la liberté de changer de religion ou de conviction, ainsi que la liberté de manifester sa religion ou sa conviction individuellement ou collectivement, en public ou en privé, par le culte, l'enseignement, les pratiques et l'accomplissement des rites.

2. La liberté de manifester sa religion ou ses convictions ne peut faire l'objet d'autres restrictions que celles qui, prévues par la loi, constituent des mesures

nécessaires, dans une société démocratique, à la sécurité publique, à la protection de l'ordre, de la santé ou de la morale publiques, ou à la protection des droits et libertés d'autrui. »

## A. Sur l'existence d'une ingérence

### 1. Thèses des parties

*Cha'are Shalom Ve Tsedek c. France*, *Eglise métropolitaine de Bessarabie et autres c. Moldovie*, *Les Témoins de Jéhovah de Moscou c. Russie*

*mutatis mutandis, Institut de prêtres français et autres c. Turquie*

### 2. Appréciation de la Cour

*Eglise métropolitaine de Bessarabie et autres*, *Hassan et Tchaouch c. Bulgarie*, *Obst c. Allemagne*

Les dons manuels, qui peuvent être d'un montant élevé, sont une source de financement importante d'une association (*Union des Athées*, précité, §§ 64, 66 à 68). De même, à propos de la décision de l'inscription au registre au nom du Trésor du domaine de l'Institut de prêtres français, la Commission avait déclaré recevable un grief tiré de l'article 9 consistant à soutenir que coupé de ses ressources vitales l'institut ne saurait assurer le service religieux ni la survie de l'église (*Institut de prêtres français et autres c. Turquie*). Plus récemment, dans le cadre d'un examen de l'article 11 à la lumière de l'article 9, la Cour a considéré que le risque de voir ses avoirs bancaires gelés et ses biens saisis est préjudiciable au fonctionnement des activités religieuses de la Branche de l'Armée du Salut de Moscou (*Branche de Moscou de l'Armée du salut c. Russie*). Voir, également, *mutatis mutandis, Kimlya et autres c. Russie*.

50. Il convient de rappeler également que le libre exercice du droit à la liberté de religion des Témoins de Jéhovah est protégé par l'article 9 de la Convention (*Kuznetsov et autres c. Russie*, n° 3710, *Membres (97) de la Congrégation des Témoins de Jéhovah de Gldani c. Géorgie*, n° 7181, *Relionsgemeinschaft der Zeugen Jehovas et autres c. Autriche*, n° 8819, *Les Témoins de Jéhovah de Moscou, sauf dérivés (Kokkinakis c. Grèce)*).

51. Un refus de reconnaissance d'une association religieuse, la dissolution de celle-ci, l'emploi de termes péjoratifs à l'égard d'un mouvement religieux constituent des exemples d'ingérences dans le droit garanti par l'article 9 de la Convention, dans sa dimension extérieure et collective, à l'égard de la communauté elle-même mais également de ses membres (*Eglise métropolitaine de Bessarabie et autres*, précité, *Eglise de*

*Scientologie de Moscou c. Russie*, *Relionsgemeinschaft der Zeugen Jehovas et autres*, *Les Témoins de Jéhovah de Moscou*

52. En l'espèce, la question de l'existence d'une ingérence oppose les parties, principalement sur l'impact financier entraîné par la taxation litigieuse et sur les conséquences en résultant pour l'activité religieuse de l'association requérante et de ses membres. Pour effet de maintenir la requérante dans le régime fiscal de droit commun des associations, en l'excluant des avantages fiscaux réservés à d'autres associations dont les associations culturelles (paragraphe 29 et 34 ci-dessus). Or, la requérante ne saurait exiger un statut fiscal particulier sous couvert de la liberté de religion (*Association Sivananda de Yoga Vedanta c. France* (déc.), n° 30260/96, 16 avril 1998). De même, (*Alujer Fernandez et Caballero Garcia c. Espagne*, *Fédération chrétienne des Témoins de Jéhovah de France c. France*)

liberté de religion de la requérante et de celle de ses membres, demeurés libres de pratiquer leur culte comme ils l'entendent. Au surplus, si le paiement de la créance litigieuse devait aboutir à la dissolution de l'association requérante, rien n'empêcherait qu'elle se reconstitue. La Cour ne partage pas cet avis compte tenu du montant des sommes réclamées par l'administration fiscale en l'espèce. En effet, selon les informations détenues par cette administration, les ressources de la requérante s'élevaient à environ 42 000 000 EUR au cours de la période considérée, dont 38 200 653 EUR provenaient des dons. Le redressement litigieux, s'élevant en janvier 1999 à un montant de 45 338 875 EUR, a porté sur la totalité des dons manuels perçus par la requérante alors que ceux-ci représentaient 90 % des ressources indiquées ci-dessus. La taxation des dons manuels a donc eu pour effet de couper les ressources vitales de l'association, laquelle n'était plus en mesure d'assurer concrètement à ses fidèles le libre exercice de leur culte (*mutatis mutandis, Institut de prêtres français et autres*, précité).

La cour constate que les dons litigieux constituant la source essentielle de financement de l'association par les fidèles, ceux-ci peuvent prétendre être directement affectés par la mesure fiscale. En effet, la taxation dont il s'agit a menacé la pérennité, sinon entravé sérieusement l'organisation interne, le fonctionnement de l'association et ses activités religieuses, étant observé que les lieux de culte étaient eux-mêmes visés (paragraphe 15 ci-dessus ; *a contrario Islamische Religionsgemeinschaft in Berlin E. V. c. Allemagne*, *Les saints monastères c. Grèce*)

h

## B. Justification de l'ingérence

### 1. Thèses des parties

#### a) La requérante

[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]

#### b) Le Gouvernement

[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED] *Cantoni c. France*, *Recueil des arrêts et décisions*, [REDACTED]  
[REDACTED] *Manoussakis et autres c. Grèce*, [REDACTED] *Recueil*, [REDACTED] *Vergos c. Grèce*, [REDACTED]  
[REDACTED]

#### c) «European association of Jehovah's christian witnesses»

[REDACTED]

### 2. Appréciation de la Cour

#### a) « Prévues par la loi »

[REDACTED] *Sunday Times c. Royaume-Uni (n° 1)*, [REDACTED] *Massan et Tchaouch*, [REDACTED]  
*Eglise métropolitaine de Bessarabie et autres*, [REDACTED]

[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED] *Autatis mutandis*, *Hentrich c. France*, [REDACTED]  
[REDACTED]

#### b) Finalité et nécessité de l'ingérence

[REDACTED]

■

■

« Si la Cour déclare qu'il y a eu violation de la Convention ou de ses Protocoles, et si le droit interne de la Haute Partie contractante ne permet d'effacer qu'imparfaitement les conséquences de cette violation, la Cour accorde à la partie lésée, s'il y a lieu, une satisfaction équitable. »

■

■

■

PAR CES MOTIFS, LA COUR, A L'UNANIMITÉ,

*Dit*

*Dit*

■

réserve

invite

réserve délégué

■

■

■

■

■

■

■

■

## OPINION SÉPARÉE DU JUGE COSTA

 *fine***Commentaire**

**Ce document est commenté dans *Mouvements religieux* de juin 2011. Nous renvoyons à cette publication**