

Monsieur [REDACTED]
Chef de service
Direction Générale des Finances Publiques
Service de la sécurité juridique et du
contrôle fiscal
86-92 allée de Bercy
75574 PARIS CEDEX 12

Par LRAR n°1A 173 433 4903 1

Par courriel : [REDACTED]

Nos réf :
XD/AV – 182400002

Paris, le 7 juillet 2021

Affaire suivie par Madame [REDACTED]

Objet :

Association SOS ÉDUCATION

Demande de second examen sur la position exprimée par l'administration fiscale le 3 mai 2021 faisant suite à une demande de rescrit en date du 3 janvier 2003.

Monsieur le Chef de service,

Nous intervenons en qualité de conseil et de représentant de l'Association SOS ÉDUCATION.

1. CONTEXTE DE LA PRESENTE DEMANDE DE SECOND EXAMEN

L'Association SOS ÉDUCATION a adressé à la Direction générale des finances publiques, par un courrier daté du 3 janvier 2003, une demande de rescrit prévue par l'article L. 80 B du Livre des procédures fiscales et portant sur son régime fiscal au regard des impôts commerciaux.

Cette demande s'inscrit dans un ensemble de communications que nous nous permettons de rappeler ci-après :

1. En avril 2002, le Président de l'Association a questionné l'administration, dans un souci de parfaite transparence et en toute bonne foi, sur la possibilité pour l'Association de délivrer des reçus fiscaux au vu de ses activités à caractère éducatif. L'administration fiscale a répondu **positivement** à cette demande le 30 mai 2002 (Annexe 1).
2. Le 3 janvier 2003, l'Association du fait du développement de son activité (**uniquement en volume** c'est-à-dire en nombre de donateurs et de salariés, mais à **périmètre d'actions inchangé**), en informe en toute bonne foi l'administration et **lui demande de confirmer son accord d'émission de reçus fiscaux dans ce nouveau contexte** ; sans que d'ailleurs tant son objet social que son activité aient été modifiés en quoi que ce soit (Annexe 2).

3. Le 21 janvier 2003, en réponse au courrier du 3 janvier 2003 de SOS ÉDUCATION, l'administration invite l'Association à représenter un nouveau dossier complet (Annexe 2).
4. Le 23 mars 2003, l'Association SOS ÉDUCATION transmet à l'administration fiscale l'ensemble des documents nécessaires pour déterminer si l'Association peut toujours valablement émettre des reçus fiscaux, courrier auquel il est accusé réception en ces termes le 14 avril 2003 : « *J'accuse réception de votre envoi du 23 mars dernier relatif notamment à la possibilité pour l'association que vous présidez de délivrer des reçus fiscaux. Ce dossier est renvoyé ce jour au Centre des Impôts du XIIIème Arrt.... chargé de vous répondre directement...* » (Annexe 2).
5. Le 23 septembre 2004 (un an et demi plus tard), l'administration fiscale fait savoir à l'Association que son dossier a été égaré. Le 5 novembre 2004, l'Association adresse à nouveau le questionnaire complet, preuve s'il en était, de sa parfaite bonne foi (Annexe 2).

Aucun retour des services de la DGFIP ne lui est fait sur cette demande de rescrit datée du 5 novembre 2004.

Remarque : Certes, cette demande a ensuite donné lieu à un contrôle fiscal (vérification de comptabilité) en 2006, mais qui s'est « *conclu sans rectification* » (courrier DSF Paris Sud du 23 mars 2007 – Annexe 3) ; précédé pourtant d'un courrier du 16 mars 2007 au titre duquel la signataire (directrice départementale) « *a[vait] l'intention de rapporter ... l'habilitation pour délivrer des reçus fiscaux* » (Annexe 3). Or, cette intention n'a jamais été notifiée expressément alors qu'elle aurait dû l'être dans le courrier ultérieur précité du 23 mars 2007.

Par courrier en date du 7 août 2019, les services fiscaux indiquaient à l'Association qu'une vérification de comptabilité allait se dérouler, devant porter sur l'ensemble des déclarations fiscales de l'Association ou opérations susceptibles d'être examinées, sur la période du 1^{er} janvier 2016 au 31 décembre 2018, et jusqu'au 30 juin 2019 en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

À l'issue de la vérification et de la réunion de synthèse du 12 décembre 2019, le service vérificateur a adressé à l'Association deux propositions de rectification exposant les motifs de droit et de fait sur lesquels il fonde ses redressements (Annexe 4).

Des observations ont été formulées par l'Association le 15 janvier puis le 9 juillet 2020 (Annexes 5 et 6). Un recours hiérarchique a été engagé, et s'est déroulé le 15 juillet. Puis la Commission des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires a été saisie : l'audience s'est déroulée le 6 janvier 2021 et la décision, pourtant favorable à l'Association, n'a curieusement toujours pas été notifiée, à ce jour, à SOS ÉDUCATION !

En outre, l'Association a échangé plusieurs courriers avec la Brigade d'Intervention Rapide de la Direction Nationale d'Enquêtes Fiscales (datés des 11 septembre, 17 septembre et 4 novembre 2020), afin d'expliquer les faiblesses juridiques sur lesquelles se fondent les amendes proposées en application de l'article 1740 A du Code général des impôts (Annexes 7, 8 et 9).

Le 3 mai 2021, votre service nous a fait parvenir un courrier qui ne fait référence à aucun dossier en cours, et que nous avons donc considéré comme s'inscrivant vraisemblablement dans le cadre de nos échanges avec la 2^e Brigade d'Intervention Rapide, suite à la vérification de comptabilité de l'Association SOS Education.

Dans ce courrier de l'administration fiscale, nous avons pris acte de la position formelle de votre service relative à l'absence de caractère éducatif de l'Association, dans ces termes :

« L'absence d'activité éducative de l'association a également été mise en évidence par la Cour des Comptes dans son rapport publié le 29 octobre 2020 à la suite de son contrôle réalisé en application des articles L. 111-9 et L. 111-10 du code des juridictions financières concernant les exercices 2013 à 2018.

L'association SOS Education n'exerce pas à titre principal une activité éducative au sens des articles 200 et 238 bis du CGI. L'association ne répond pas aux critères fixés par le législateur pour bénéficier du régime fiscal du mécénat et ne peut donc pas délivrer de reçus fiscaux ouvrant droit à avantage fiscal à ses donateurs ».

À titre liminaire, nous vous prions de bien vouloir noter qu'**en aucune façon, directe ou indirecte, le rapport de la Cour des comptes publié le 29 octobre dernier, ne mentionne le caractère éducatif ou non de l'Association**, pour la simple et bonne raison qu'il ne relève pas de la compétence de la Cour des comptes d'apprécier ou de qualifier les actions d'une structure qu'elle contrôle. En effet, ce contrôle se limite, en application de l'article L. 111-9 du Code des juridictions financières, au contrôle du compte d'emploi des ressources collectées auprès du public d'organismes en vue de vérifier la conformité des dépenses engagées par ces organismes aux objectifs poursuivis par un appel public à la générosité.

Cela étant précisé, **nous considérons que la position des services fiscaux relatifs au caractère non éducatif de l'Association est désormais formelle**. Jusqu'à présent cette position n'était ni définitive ni formelle : soit parce qu'elle mentionnait une « *intention* » des services vérificateurs de « *rapporter l'habilitation* » donnée à l'Association pour délivrer des reçus fiscaux en 2007, soit parce qu'elle ne lui était pas adressée en 2010, soit parce qu'il s'agissait d'une simple « proposition » de rectification en 2019.

2. SUR LA JUSTIFICATION DE LA DEMANDE DE SECOND EXAMEN

En application de l'article L. 80 CB du livre des procédures fiscales, le contribuable peut présenter une demande de second examen sur une prise de position formelle de l'administration fiscale, faisant suite à une demande de rescrit.

Le BOFIP précise que cette possibilité de second examen est prévue « *afin de renforcer la garantie de qualité des réponses apportées et, partant, la sécurité juridique qu'elles confèrent aux demandeurs [...] il offre la garantie d'une seconde prise de position formelle de l'administration, si le contribuable estime qu'elle n'a pas initialement correctement apprécié sa situation de fait au regard de l'application d'un texte fiscal* » (BOI-SJ-RES-10-30, §1).

Or, au cas d'espèce, nous considérons que la position de l'Administration affirmée dans le courrier du 3 mai 2021 susvisé n'apporte une réponse ni suffisante ni circonstanciée sur l'argumentation présentée par l'Association SOS Éducation relativement à son caractère éducatif, développée notamment dans ses réponses aux observations les 15 janvier et 9 juillet 2020 (Annexes 5 et 6).

En effet, la position de votre service rappelée ci-avant est laconique s'agissant de l'exclusion du caractère éducatif de l'Association, et ne mentionne ni ne présente aucun lien direct avec l'activité réelle de l'Association.

Aussi, nous vous demandons par la présente de bien vouloir faire droit à notre demande de second examen et à notre sollicitation d'une audience afin de faire valoir notre position devant le collège.

Cette demande de second examen ne présentant pas d'éléments nouveaux, nous reproduisons ci-dessous l'argumentation présentée dans nos observations en date des 15 janvier et 9 juillet 2020.

3. SUR LA REPRISE DES ELEMENTS PRESENTES DANS NOS OBSERVATIONS

3.1 Sur le caractère éducatif, à titre principal, des actions engagées par l'Association

Tout d'abord, le service vérificateur définit, dans sa proposition de rectification datée du 16 décembre 2019, le caractère éducatif en se référant à la définition du dictionnaire Larousse : « *est éducatif ce qui est relatif à l'éducation, qui vise à éduquer, qui est propre à éduquer.*

Pour le dictionnaire Larousse, l'éducation c'est : la conduite de la formation de l'enfant ou de l'adulte ; la formation de quelqu'un dans tel ou tel domaine d'activité, ensemble des connaissances intellectuelles, culturelles, morales acquises dans ce domaine par quelqu'un, par un groupe ; la mise en œuvre de moyens propres à développer méthodiquement une faculté ».

Nous pouvons donc déduire de ces définitions, grâce à un syllogisme rigoureux, qu'est éducatif ce qui est relatif à la conduite de la formation d'individus, ou encore ce qui est relatif à la mise en œuvre de moyens propres à développer méthodiquement une faculté.

Or, à l'issue de l'énonciation d'un certain nombre de rescrits soigneusement choisis, le service vérificateur fait fi de ces définitions et limite excessivement le caractère éducatif qu'il restreint finalement à :

- La transmission directe d'un savoir,
- Le développement des capacités physiques, intellectuelles et morales,
- La formation d'une personne dans un domaine d'activité,
- L'utilisation de méthodes pédagogiques reconnues par les services de l'Education nationale.

□ A titre liminaire, nous souhaiterions rappeler le contexte des différentes discussions parlementaires ayant précédé les modifications successives des articles 200 et 238 bis du CGI, au cours desquels il a toujours été rappelé que les caractères ainsi mentionnées devraient s'entendre dans une « **interprétation large** ».

Ainsi, lors de la discussion devant l'Assemblée nationale de la première loi sur le mécénat de 1987 (débat du 23 juin 1987 – Annexe 10), certains députés, **craignant que l'administration fiscale n'interprète de façon trop restrictive les termes de l'article 200** (« ... ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, ... »), se proposaient d'ajouter à la liste quelques mots qualifiant certaines activités afin d'éviter que celles-ci ne soient pas exclues par l'administration fiscale.

Le ministre chargé du Budget leur répliqua explicitement que le texte avait « **au contraire vocation à être entendu de façon large** » :

*« Je partage tout à fait le sentiment de Madame de PANAFIEU lorsqu'elle souligne que tout cela est inutile et que la formulation extrêmement large du projet du Gouvernement, plus large d'ailleurs que la rédaction soutenue par le Sénat, suffirait à couvrir tous les cas de figure que Monsieur MASSON - j'ai déjà répondu sur les clubs de football non professionnels - ou que Monsieur D'AUBERT ou que Monsieur SAVY veulent viser. **Je crains même, connaissant un peu l'administration fiscale, que vous n'arriviez au résultat exactement inverse. Dans votre souci de qualifier les différentes activités visées par ce texte, vous allez conduire le vérificateur fiscal à en conclure que, a contrario, tout ce qui n'est pas explicitement cité dans un texte de plus en plus précis est exclu du domaine de la loi.** »*

Aux termes du débat, le ministre réaffirma même très nettement que la rédaction du texte devait s'entendre de façon large :

*« Je reviens à l'essentiel. Le souci de Monsieur D'AUBERT et de Monsieur SAVY d'éviter qu'on ne laisse tomber certaines activités est satisfait par le texte actuel. **Je suis formel sur ce point, et les débats en feront foi.** Ce que je souhaite, c'est qu'on ne surcharge pas la rédaction du texte puisqu'il n'y a aucune ambiguïté. » (JO, Ass. nat., 2^{ème} séance du 23 juin 1987, p.3071 à 3076 – Annexe 10).*

Puis, seize ans plus tard **et montrant ainsi que l'intention du législateur restait bien identique au-delà du temps**, son successeur, lors des débats du 1^{er} avril 2003, à propos du projet de loi sur le mécénat, le ministre du Budget de l'époque répondait également à Monsieur Gilbert GANTIER et au rapporteur de la commission :

*« Comme je l'ai rappelé tout à l'heure, **ce texte a une portée générale.** Il ne paraît donc pas opportun d'énumérer des groupes particuliers de fondations ou d'associations qui pourraient en bénéficier.. » (débat parlementaire, Ass. nat., 2^{ème} séance du mardi 1^{er} avril 2003 – Annexe 11).*

Aussi, il ne peut être contesté que l'intention du législateur (et même des différents ministres du Budget étant intervenus sur ces questions) était clairement d'entendre cette notion d'activité, notamment éducative, **au sens large**, sans se contenter des seuls exemples cités par la doctrine fiscale, ce qui serait beaucoup trop restrictif.

□ D'ailleurs, la documentation fiscale administrative ne fait que citer « **à titre d'exemple** » les associations familiales créées en vue de venir en aide aux établissements d'enseignement libre (Bofip n°BOI-IR-RICI-250-10-20-10-20170510). Ainsi, même déjà sur ce seul exemple proposé par l'Administration elle-même, on constate que sont explicitement concernées les associations n'ayant pas elles-mêmes pour objet ou activité directe l'enseignement en « face à face pédagogique », mais bien le soutien à des activités éducatives dans le but de favoriser un enseignement de meilleure qualité, que ce soit dans des établissements d'enseignement public, d'enseignement privé « sous contrat d'association avec l'Etat », ou même « hors contrat d'association », donc totalement indépendants de l'Education nationale.

Remarque : Sur ces derniers points, le rescrit (n°2011/34) du 6 décembre 2011, expressément repris dans la Doctrine fiscale (BOFiP, BOI du 12 septembre 2012, non abrogé et mis à jour le 10 mai 2017), admet qu'un établissement d'enseignement scolaire privé, **même hors contrat** peut être éligible au mécénat, dès lors notamment qu'il ne s'adresse pas à un « cercle restreint de personnes » (BOFiP, BOI, IR-RICI-250-10-20-10, 10 mai 2017, § 20).

Dès lors, toute action tendant à favoriser ce type d'éducation ou d'enseignement, même hors contrat et même non reconnu par l'Education nationale, peut entrer dans les critères d'activités mentionnées aux articles 200 et 238 bis du Code général des impôts.

□ Enfin, il doit être clairement rappelé ici « **qu'il n'appartient pas à l'administration fiscale de se prévaloir de sa propre doctrine en ajoutant au régime du mécénat une condition non prévue par les textes du Code Général des Impôts** », comme l'a ainsi rappelé, par une décision devenue définitive, le Tribunal administratif de Paris (qui serait territorialement compétent pour se prononcer si le litige concernant l'Association SOS ÉDUCATION devait être soumis au contentieux) dans une affaire récente (TA Paris, 6 novembre 2018, n°1607686/1-2 – Annexe 12) :

*« Il résulte de l'instruction que le service, pour fonder sa réponse défavorable à la demande de rescrit formulée par l'association requérante, a entendu limiter le champ des activités présentant un caractère social au sens des articles 200 et 238 bis du code général des impôts à celles exercées par les œuvres ou organismes concourant à la protection de la santé publique sur le plan de la prophylaxie ou de la thérapeutique. **L'administration fiscale, qui n'est pas fondée à se prévaloir ainsi de sa propre doctrine** publiée au Bulletin officiel des impôts sous l'intitulé BOI-IR6RICI-250-20-10, a dès lors commis une erreur de droit en ajoutant au régime institué par ces mêmes articles une condition non prévue par les textes ».*

Le rapporteur public lui-même soulignait dans ses conclusions (Lettre du Tribunal administratif de Paris, n°56, décembre 2018 – Annexe 13), à propos de l'article 200 du CGI, que :

*« L'application de ce texte a jusqu'à présent suscité peu de jurisprudence. L'administration remettait peu en question les exonérations consenties. Depuis quelques années, la doctrine administrative s'est durcie et les juridictions sont davantage saisies de litige sur cette question. Il revient alors au juge de veiller à maintenir un équilibre entre la pure optimisation fiscale via la structure associative et le risque de voir l'administration décider de **manière arbitraire** quelles sont les associations susceptibles d'être élevées au rang d'association œuvrant dans l'un des domaines précités **ce qui heurterait le principe de l'égalité devant l'impôt dont le corollaire doit être l'égalité** devant la déduction fiscale prévue par le législateur ».*

En décidant ainsi **de manière arbitraire** quelles sont les associations éligibles au régime du mécénat et celles qui ne le seraient pas, l'administration fiscale viole le principe d'égalité devant l'impôt. Pour mémoire, ce principe à valeur constitutionnelle résultant de la combinaison des articles 6 et 13 de la déclaration des Droits de l'Homme et du citoyen a été consacré de nombreuses fois par le Conseil constitutionnel (Cons. const., 17 sept. 2010, n° 2010-28 QPC, Association sportive Football Club de Metz).

Ce principe a également été consacré depuis longtemps par la jurisprudence administrative puisqu'il en constitue un principe général de droit depuis l'arrêt du Conseil d'Etat du 22 février 1974 (Association des maires de France, requête n°86102).

En ajoutant aux articles 200 et 238 bis du Code Général des Impôts une ou plusieurs conditions qui ne sont pas exigées dans ces textes (ou en restreignant abusivement la définition des caractères), l'Administration viole ainsi le principe d'égalité devant l'impôt dont le corollaire logique est l'égalité devant la déduction fiscale prévue par le législateur dès lors qu'il est indéniable que l'intégralité des actions de l'Association sont, en l'espèce, menées sur le terrain éducatif.

Par conséquent, lorsque le service vérificateur limite le caractère éducatif (à la transmission directe d'un savoir ; au développement des capacités physiques, intellectuelles et morales ; à la formation d'une personne dans un domaine d'activité ; à l'utilisation de méthodes pédagogiques reconnues par les services de l'Education nationale), il viole ainsi le principe d'égalité devant l'impôt, commettant dès lors une erreur de droit selon la jurisprudence administrative susvisée.

□ Ainsi, par exemple, lorsque le service vérificateur soutient notamment que « *Le Ministre de l'Education Nationale propose aux associations ayant des activités éducatives de déposer une demande d'agrément* », visée à l'article D. 551-1 du Code de l'éducation et qu'« *en déposant et en obtenant cet agrément, l'association SOS EDUCATION répondrait en tout point à la définition du caractère éducatif et **participerait réellement à une contribution au développement d'une meilleure pédagogie.** L'association SOS EDUCATION n'a pas indiqué avoir effectué cette démarche auprès du service vérificateur* ».

Il n'appartient pas à l'administration fiscale d'ajouter au régime du mécénat une condition non prévue par les textes du Code Général des Impôts, comme l'a ainsi rappelé le Tribunal administratif de Paris (TA Paris, 6 novembre 2018, n°1607686/1-2 – Annexe 12).

En considérant que l'agrément visé à l'article D. 511-1 du Code de l'éducation (qui évoque une **possibilité** ouverte aux associations de demander cet agrément et en aucun cas une obligation) serait une condition requise pour pouvoir être considéré comme présentant un caractère éducatif, **le service vérificateur ajoute au régime institué par les articles 200 et 238 bis du CGI une condition non prévue par les textes en application de la jurisprudence susvisée, et commet ainsi une erreur de droit, en application de la jurisprudence citée.**

□ Plus globalement, au-delà des critères susmentionnés énoncés de manière restrictive, commettant ainsi une erreur de droit selon la jurisprudence administrative susvisée, nous vous rappelons que le service vérificateur note lui-même dans sa proposition de rectification :

« Selon la définition du dictionnaire Larousse est éducatif ce qui est **relatif à** l'éducation, qui vise à éduquer, qui est propre à éduquer ».

« **outre la transmission des savoirs, il est admis que la contribution au développement de la recherche pédagogique, à la formation des équipes pédagogiques et des autres membres de la communauté éducative, présente également un tel caractère.** »

Ainsi, le champ éducatif ne peut en aucun cas être restreint au cadre pédagogique.

Or, il ne peut être contesté que l'Association SOS ÉDUCATION œuvre exclusivement dans des domaines relatifs à l'éducation : pour l'amélioration continue de l'enseignement, de l'instruction et de l'éducation de la jeunesse, dans toutes les branches de l'éducation. L'Association ne s'adresse pas à un cercle restreint de personnes puisqu'elle rassemble des citoyens (en majorité des parents et des professeurs) et œuvre pour les différentes modalités d'enseignement, qu'il s'agisse d'établissements public, d'établissements privés sous contrat, d'établissements privés hors contrat et même d'instruction en famille (la liberté de choix du mode d'instruction des enfants est une responsabilité qui incombe à leurs parents et c'est aussi un droit constitutionnel).

Ainsi, si l'on s'en réfère tout d'abord à ses statuts, elle a pour objet de :

- « *défendre et promouvoir les droits des élèves, des parents d'élèves et des enseignants par tous moyens légaux,*
- *rassembler tous les citoyens qui souhaitent obtenir une **amélioration du système d'enseignement français,***
- *organiser des **campagnes d'information et de mobilisation en vue d'une telle amélioration,***
- *étudier les différents systèmes d'enseignements existants et informer les citoyens sur les solutions adoptés par d'autres pays,*
- *analyser les options économiques qui permettent d'élever le niveau culturel et garantir la sécurité des personnes dans les établissements scolaires,*
- *prendre des initiatives sous toutes formes légales pour améliorer l'éducation des enfants en France, notamment par le soutien à d'autres associations à but éducatif,*
- *favoriser directement ou indirectement, sous toute forme de communication, l'édition, la diffusion et la promotion de tous ouvrages, toutes documentations, publications ou informations **permettant d'améliorer l'enseignement** ».*

Par conséquent, l'intégralité des actions de l'Association vise à contribuer au développement de la recherche pédagogique et à la formation des équipes pédagogiques.

Ses moyens d'action sont notamment le plaidoyer ou la mobilisation de l'opinion publique (ce qui n'est pas en soi contradictoire avec le fait de présenter un caractère éducatif comme évoqué ci-après), engagés uniquement dans le but **d'améliorer l'enseignement**.

Aussi, le service vérificateur estime, de manière arbitraire, que les actions suivantes engagées par l'Association présentent effectivement un caractère éducatif :

- l'Institut de Formation à l'Enseignement (anciennement les Educ'ateliers), formations (cycles longs et modules courts) proposées aux professeurs pour une école vraiment inclusive permettant la réussite de tous les élèves (y compris ceux ayant des difficultés d'apprentissage) ;
- les colloques ;
- le soutien aux projets de certaines structures à but non lucratif comme les manuels édités par la Fondation Aristote.

Il convient d'y ajouter **la rédaction et la publication (nécessitant un gigantesque travail analytique)** :

- de **notes d'analyse** (notamment sur les meilleures méthodes pédagogiques, les réformes envisagées, etc.) à destination de tous les acteurs du monde éducatif ainsi qu'aux décideurs politiques ;
- **de travaux de recherche** sur le thème de l'Éducation réalisés en interne ou en partenariat avec des experts reconnus ;
- **d'études approfondies** pour mieux former les professeurs, et informer les parents sur les meilleures méthodes d'apprentissage ;
- de livres aux éditions SOS Éducation en 3 collections dédiées pour témoigner (de professeurs, d'inspecteurs de l'Éducation nationale...), réfléchir (école du sens - sens de l'école, éduquer avec les philosophes...), transmettre (Guide des manuels syllabiques, Maths & Magiques...) ;
- **de manuels pédagogiques à utiliser par les élèves ;**
- **de ressources pédagogiques élaborées pour les parents et les professeurs ;**
- **de synthèses de chiffres, de conseils et de dispositifs de soutien** par une psychologue à destination des professeurs ayant subi des actes de violence en milieu scolaire (site de l'observatoire "souffrancesdesprofs.com").

Concernant la rédaction de notes d'analyses, de travaux de recherche et d'études approfondies, au quotidien, les équipes internes de l'Association suivent l'actualité du monde éducatif et la situation de l'École en France, font de la veille, analysent des données, épluchent les études et rapports, mènent des enquêtes et sondages, rencontrent des experts, d'autres associations, des institutionnels, participent à des réunions et des colloques, conçoivent et mettent en forme des contenus, transmettent ces contenus, organisent des événements, des conférences et des formations, etc.

Le métier de l'Association, au sens stratégique du terme, consiste donc à :

- développer une expertise dans le champ éducatif en s'appuyant notamment sur ses propres analyses, sur des études françaises et internationales et sur des travaux de recherche ;
- comprendre les problématiques et les enjeux de notre système d'enseignement, analyser les données diffusés par les structures publiques et privées relatives au système éducatif, réaliser des enquêtes de terrain et des sondages d'opinion sur l'éducation ;
- expliquer aux citoyens, de manière abordable, les constats du système éducatif français ;
- proposer des axes d'amélioration et rassembler le maximum de citoyens autour de propositions d'actions réalistes et pragmatiques ;
- porter la voix des citoyens ainsi rassemblés au sein de SOS Éducation, auprès des pouvoirs publics et des décideurs politiques pour faire avancer les choses ;
- diffuser largement les contenus produits par SOS Éducation afin de permettre à chacun, à son niveau, de contribuer à cette amélioration attendue du système éducatif pour élever le niveau scolaire de tous les français et leur permettre d'accéder à une formation adaptée à leurs compétences.

Il ne peut être contesté que l'intégralité des notes d'analyses, travaux de recherche et études approfondies édités par l'Association, bien que sur des thèmes variés (comme la défense du baccalauréat, l'enseignement des mathématiques, l'écriture inclusive, etc.) sont tous « relatifs à l'Education » et entrent donc tous dans la définition du Larousse retenue par le service vérificateur (définition qui, nous le rappelons, ne fait référence en aucun cas à un nécessaire caractère « pédagogique » ...).

Concernant plus particulièrement l'activité d'édition de manuels pédagogiques, le service vérificateur considère qu'elle ne peut rentrer dans le champ du caractère éducatif dès lors qu'elle a pu faire l'objet d'une exploitation lucrative. **Le caractère éducatif n'a évidemment aucun rapport avec le caractère lucratif** (il est tout à fait possible d'engager des activités par exemple sociales et lucratives, ce qui ne retire en rien le caractère social de l'action peu importe son caractère onéreux ou non). Ces manuels « *permettent la transmission d'un savoir* », ils « *se caractérisent par un contenu pédagogique affirmé* » et ils « *permettent la transmission réelle d'un savoir* », selon les propres termes du service vérificateur. **Ainsi, leur caractère éducatif ne peut pas, non plus, être remis en cause.**

□ Enfin, et dans la continuité de ses actions, l'Association a su par exemple réagir extrêmement rapidement dès les premiers jours de confinement liés à la crise sanitaire due à la COVID-19 en fournissant conseils, actions de soutien, aux enseignants et parents, pour les aider à gérer cette période inédite, et à **assurer la continuité pédagogique indispensable au maintien et à la poursuite des apprentissages**. L'Association a édité un Guide des ressources pour l'« école à la maison » de plus de 80 pages, téléchargé plus de 25 000 fois en trois semaines, listant de manière non exhaustive toutes les ressources pédagogiques et ludiques disponibles à distance afin d'aider les parents et les enseignants à encadrer les enfants et les jeunes dans le contexte dudit confinement. Ce guide est mis à jour régulièrement notamment grâce aux liens que l'Association a pu nouer avec les acteurs du monde éducatif (Annexe 14).

L'Association a également mis en place un dispositif d'écoute et d'aide psychologique pour les parents et les enfants. L'Association se mobilise pour apporter des solutions concrètes et extrêmement utiles illustrant, une fois de plus, l'utilité de l'Association à la société française dans le champ éducatif, que ce soit sur le long terme autant que sur des situations exceptionnelles qui demandent une efficacité immédiate et organisée.

3.2 Sur les missions de plaidoyer

Le service vérificateur considère que les envois de courriers, envoyés plusieurs fois par an par l'Association, relèvent plus de l'information et du militantisme que du caractère éducatif. Il liste alors un certain nombre de courriers qui selon ses dires « *sont presque toujours accompagnés d'une pétition ou d'un référendum dans un but de lobbying auprès des élus. (...) Ces courriers ne comportent par ailleurs aucun document pédagogique* ».

Or, ces courriers de plaidoyer sont des **moyens d'actions** (et non pas des finalités en soi) mis en œuvre par l'Association pour informer et mobiliser l'opinion du public **dans un but de faire évoluer les politiques publiques sur les sujets d'Éducation**. Le service vérificateur note à ce titre que chaque courrier aborde un sujet différent (ex : Courrier du 5 février 2016 – fait un état des lieux sur le système éducatif et propose des solutions face aux constats ; Courrier du 6 mai 2016 – évoque le système éducatif passé ; etc.).

Ils visent également à récolter des fonds (ce qui n'est évidemment pas non plus une fin en soi mais seulement un moyen de financement !) qui seront engagés au service du but éducatif. L'association ne percevant aucun fond public, ne peut maintenir sa mission d'intérêt général pour améliorer le système éducatif en France qu'en recourant à la générosité du public.

Ainsi, le service vérificateur note que « *les activités de l'Association SOS ÉDUCATION présentent à titre prépondérant une nature lobbysite (...) Ces actions informatives ne peuvent donc pas être regardées comme s'inscrivant dans un cadre pédagogique* ».

Or d'une part, comme rappelé ci-avant, le champ éducatif ne peut être restreint au cadre pédagogique, notions que le service vérificateur semble pourtant confondre, et d'autre part, en toute hypothèse, **la jurisprudence, unanime sur ce point, considère que les actions de lobbying et de plaider ne sont pas contradictoires avec un caractère soit éducatif, soit culturel, soit philanthropique, ou autre, selon les cas.**

Ainsi, pour ne citer que la jurisprudence Acrimed, l'association « Action-Critique-Média » qui avait demandé à l'administration fiscale de lui confirmer qu'elle était bien éligible au régime de réduction d'impôt prévu par les articles 200 et 238 bis du Code général des impôts, s'était vu refuser le bénéfice de ce dispositif. L'association a saisi la juridiction administrative en vue de l'annulation de cette décision et pour enjoindre à l'administration de réexaminer sa demande.

Le Tribunal administratif de Montreuil a fait droit à sa demande par un jugement rendu le 2 mai 2014 au motif (Tribunal administratif de Montreuil, 2 mai 2014, n° 1304765 – Annexe 15) :

*« qu'aux termes de ses statuts, l'association Acrimed a pour but **la défense des droits à l'information et à la culture par l'éducation aux médias** et la diffusion des savoirs sur les médias, l'examen critique de leur contenu et de leur économie, la participation à des actions démocratiques pour la **défense des droits à l'information et la culture** et des droits de leurs producteurs, l'édition de toute publication d'information et de réflexion pour concourir aux objectifs de l'association ; que son action porte principalement sur la **diffusion d'informations** sous forme d'articles de presse, par l'animation d'un site internet et de publications dans des manuels scolaires, sur l'organisation de conférences-débats et de projections-débats de sensibilisation à la critique des médias ; qu'elle réunit des journalistes et salariés des médias, des acteurs du mouvement social et des chercheurs universitaires, qui participent, par leur contribution intellectuelle et professionnelle, à la réflexion, d'un point de vue sociologique, sur les médias ; **que l'association cherche ainsi à mettre en commun savoirs professionnels et savoirs théoriques au service d'une critique des médias et de l'information** ; qu'à ces divers titres, elle mène des activités qui contribuent de manière prépondérante au développement de la vie culturelle et **revêt de ce fait un caractère culturel** ; que, par suite, elle est fondée à soutenir qu'elle a le caractère d'un organisme d'intérêt général au sens des dispositions précitées des articles 200 et 238 bis du Code général des impôts ».*

En l'espèce, il ne peut être contesté que l'Association SOS ÉDUCATION cherche continuellement à **mettre en commun savoirs professionnels et savoirs théoriques au service d'une critique constructive de l'Enseignement** ; qu'à ces divers titres, elle mène des activités qui contribuent de manière prépondérante au développement de la vie éducative. **Elle doit donc être considérée comme revêtant de ce fait un caractère éducatif.**

Le Ministre des Finances a relevé appel de ce jugement en faisant principalement valoir que l'association Acrimed n'œuvrait pas en faveur de la culture mais menait une « **action militante** » et poursuivait en réalité un but exclusivement politique. La Cour administrative d'appel de Versailles a clairement rejeté sa requête en confirmant que l'association poursuit une mission d'intérêt général (CAA de Versailles, 6^{ème} chambre, 21 juin 2016, 14VE01966 – Annexe 16) :

*« Considérant qu'il résulte de l'instruction que l'association ACRIMED a pour objet statutaire « la défense des droits à l'information et à la culture par : / – l'éducation aux médias et la diffusion des savoirs sur les médias ; / – l'examen critique de leur contenu et de leur économie ; / – la participation à des actions démocratiques pour la défense des droits à l'information et la culture et des droits de leurs producteurs ; / – l'édition de toute publication d'information et de réflexion pour concourir aux objectifs de l'association » ; que l'association requérante, par les explications fournies et les pièces qu'elle verse au dossier, **justifie que les actions qu'elle mène sont conformes à sa mission statutaire, mission dont il n'est pas sérieusement contesté qu'elle revêt un caractère d'intérêt général** ; qu'à l'appui de son recours, le MINISTRE DES FINANCES ET DES COMPTES PUBLICS se borne à relever le caractère « militant » et politiquement engagé des actions en question ; que, toutefois, un tel défaut de neutralité politique, à le supposer établi, ne fait pas en lui-même obstacle à ce que l'intéressée puisse se prévaloir, en tant notamment qu'organisme à caractère culturel, des **dispositions précitées des articles 200 et 238 bis du code général des impôts** » (cet arrêt n'a pas fait l'objet d'un pourvoi en cassation et est donc désormais définitif).*

Par conséquent, les **actions d'information menées par l'Association SOS ÉDUCATION étant également toutes conformes à sa mission statutaire, qui revêt un caractère éducatif, un tel caractère ne peut lui être nié.**

De même, la Cour Administrative d'Appel de Nantes a considéré, concernant une subvention accordée par la commune de Nantes à l'association Centre LGBT de Nantes (CAA de NANTES, 4^{ème} chambre, 5 octobre 2018, 18NT01408 – Annexe 17) que :

*« Il est établi, au vu notamment du rapport d'activité du centre LGBT de Nantes et de son dossier de demande de subvention, que **l'association mène localement des actions de prévention et d'information** contre les maladies sexuellement transmissibles et les risques suicidaires, ainsi que des actions de soutien des personnes malades ou séropositives et de leur entourage. Elle organise des permanences d'accueil physique et téléphonique ayant pour objet de répondre aux demandes d'informations, d'écoute et d'accompagnement et des groupes de dialogue dits « accueils conviviaux », pour les personnes gays, lesbiennes, bi ou trans, des soirées en commun, un accueil et un suivi pour les demandeurs d'asile ayant quitté leur pays d'origine en raison de leur orientation sexuelle, une permanence de psychologue assurée ponctuellement par deux autres associations, un dépistage du VIH par des volontaires de l'association Aides. D'autre part, elle propose également des interventions à caractère pédagogique en milieu scolaire ou assimilé pour des échanges et débats sur les discriminations, l'homophobie ou les préjugés avec des jeunes scolaires, apprentis ou jeunes adultes en formation et des professionnels de santé ou de l'action sociale et des interventions de même nature auprès de jeunes relevant de la protection judiciaire de la jeunesse ou de sportifs. Enfin, elle organise la gay pride annuelle, qui contribue à l'animation festive de la ville, et un festival de cinéma dénommé « cinépride » qui a connu une douzaine d'éditions. **Toutes ces activités correspondent à l'objet social de l'association tel qu'il***

*est défini par l'article 2 de ses statuts et qui comprend notamment la défense des droits et de la culture des personnes LGBT par la création de lieux de convivialité, la fourniture de prestations et d'informations, la lutte contre toutes les formes de phobie, d'exclusion, d'injures et de violences subies en raison de l'orientation sexuelle, les actions favorisant l'intégration sociale, le bien-être psychologique et la santé des personnes LGBT. Or **elles présentent un caractère social** qui, dès lors que les activités soutenues de l'association ont leur siège à Nantes et s'adressent aux personnes qui y vivent, revêt un **intérêt public local pour la commune** ».*

Aussi, il est clairement établi, dans une jurisprudence constante, que des actions d'information et de plaidoyer constituent en tant que telles des actions à caractère culturel, éducatif ou autre.

Par conséquent, en l'espèce, les actions informatives menées par l'Association SOS ÉDUCATION, concernant toutes sans exception, des sujets relatifs à l'éducation et à l'enseignement, doivent être considérées comme s'inscrivant dans un cadre éducatif.

À titre de simple exemple, les campagnes de pétitions menées par l'Association ont démontré leur efficacité, notamment qu'il s'agisse d'obtenir du Ministère de l'Éducation Nationale la prescription de méthodes de lecture syllabiques (circulaire Robien de 2006 puis circulaires Blanquer 2018 et 2019), de mener des évaluations d'acquisition des connaissances fondamentales en lecture et en mathématiques en primaire (Blanquer 2018 et 2019), de mobiliser des parlementaires pour soutenir les huit mesures urgentes proposées par l'Association pour lutter contre la violence à l'école (143 députés les ont soutenu en 2010) dont le plan violence de M. Blanquer en reprend sept (2019), d'agir avec discernement et respect des parents concernant l'éducation à la sexualité des plus jeunes (2007 et 2014), de veiller au niveau du Baccalauréat et à une orientation post-Bac respectueuse avec une décision favorable du Conseil d'État saisi par SOS Éducation contre la sélection des étudiants par tirage au sort et l'attribution de mentions à des candidats ayant repassé leur Bac jusqu'à 5 fois (2017), d'amender les textes de la loi confortant les principes républicains, ou encore d'interdire l'écriture dite "inclusive" dans le cadre scolaire.

Au vu de ces éléments, l'Association SOS ÉDUCATION présente donc bien un caractère éducatif à titre principal.

3.3 A titre subsidiaire, sur la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances françaises

Comme vous le savez, les articles 200 et 238 bis du CGI ouvrent également droit au régime fiscal de faveur aux associations « *concourant à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises* ».

Or, il s'agit très précisément des buts poursuivis par l'Association SOS ÉDUCATION à travers toutes ses actions : elle se mobilise par tous moyens légaux pour que la culture, la langue et les connaissances scientifiques françaises soient diffusées auprès des jeunes.

A ce titre, elle effectue des recherches et des publications scientifiques sur ce sujet, dont elle diffuse les conclusions vulgarisées auprès d'un très large public.

Les résultats de ses actions en faveur de la transmission de la langue française, et plus précisément sur les méthodes scientifiques permettant la meilleure transmission possible aux enfants, sont reconnus par tous non seulement dans le monde de l'éducation, dans la presse, mais également par le Ministère de l'Education lui-même qui, par exemple, a fini par prendre les dispositions pour revenir clairement aux méthodes d'apprentissage de la lecture et de l'écriture dites « syllabiques », que l'Association appelait de ses vœux depuis sa création. De même, la pétition intitulée « Non à l'écriture inclusive », à l'intention du Ministre de l'éducation nationale, ayant rassemblé près de 53 000 personnes, relève de la sauvegarde du patrimoine culturel français.

Depuis l'origine de l'Association, il n'y a pas une seule action qui n'ait été guidée par le souci de diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises.

Aussi, et si par extraordinaire le caractère éducatif de l'Association ne devait pas être retenu, il paraîtra évident que l'Association œuvre pour la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises.

Dans ces conditions, il ne peut être contesté que l'Association SOS ÉDUCATION entre dans le champ des activités prévues par la loi pour bénéficier des dispositions du mécénat.

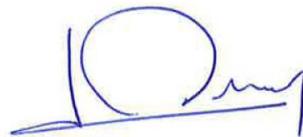
* * *

Ce sont les raisons pour lesquelles il nous paraît justifié de demander un second examen de notre demande de rescrit fiscal.

Dans l'attente de votre information au sujet de la date de notre convocation devant le collège territorial, nous vous prions de croire, Monsieur le Chef de service, à l'assurance de notre considération distinguée.



Maître Anouchka VIE
Avocat



Maître Xavier DELSOL
Avocat associé

Liste des annexes

- Annexe 1 Rescrit fiscal positif daté de 2002
- Annexe 2 Echanges relatifs au rescrit daté de 2003
- Annexe 3 Contrôle de comptabilité sur la période du 1^{er} au 31 décembre 2005
- Annexe 4 Propositions de rectification de la DGFIP en date du 16 décembre 2019
- Annexe 5 Observations aux propositions de rectification adressées par le Cabinet Delsol Avocats à la DGFIP le 15 janvier 2020
- Annexe 6 Observations adressées par le Cabinet Delsol Avocats à la DGFIP le 9 juillet 2020
- Annexe 7 Courrier de la DGFIP au Cabinet Delsol Avocats du 11 septembre 2020
- Annexe 8 Courrier du Cabinet Delsol Avocats à la DGFIP du 17 septembre 2020
- Annexe 9 Courrier du Cabinet Delsol Avocats à la DGFIP du 4 novembre 2020
- Annexe 10 *JO*, Ass. nat., 2^{ème} séance du 23 juin 1987, p. 3071 à 3076
- Annexe 11 Débat parlementaire, Ass. nat., 2^{ème} séance du mardi 1^{er} avril 2003
- Annexe 12 Jugement du Tribunal Administratif de Paris, 6 novembre 2018, n°1607686/1-2
- Annexe 13 Lettre du tribunal administratif de Paris, n°56, décembre 2018
- Annexe 14 Guide des ressources pour l'« école à la maison »
- Annexe 15 Jugement du Tribunal administratif de Montreuil, 2 mai 2014, n°1304765
- Annexe 16 Arrêt de la Cour Administrative d'Appel de Versailles, 6^{ème} chambre, 21 juin 2016, n°14VE01966
- Annexe 17 Arrêt de la Cour Administrative d'Appel de Nantes, 4^{ème} chambre, 5 octobre 2018, n°18NT01408