



POINT DE VUE

Les locaux dédiés à l'enseignement et au chant religieux ne sont pas affectés à l'exercice du culte

Note sous

CE, n°293016, 4 février 2008, Association de l'église néo-apostolique de France

Par un arrêt du 4 février 2008¹, le conseil d'Etat a apporté des précisions utiles sur la notion de local où se déroule une « activité religieuse ».

Les dispositions du 4^{ème} alinéa de l'article 1382 du code général des impôts (CGI), exonèrent de la taxe foncière sur les propriétés bâties, les édifices affectés au culte appartenant aux collectivités publiques, attribués aux associations et unions culturelles, acquis ou édifiés par elles.

En l'espèce, l'association de l'église néo-apostolique de France disposant depuis 1995 d'un immeuble situé à Colmar, partiellement exonéré de cette taxe souhaitait bénéficier d'une exonération totale.

Pour rejeter leur requête par jugement du 2 mars 2006, le Tribunal administratif de Strasbourg² a retenu que si les trois salles de réunion du sous-sol de l'immeuble peuvent être regardées comme des dépendances des locaux exonérés, il n'est pas établi, en l'absence de précision sur leur utilisation, que l'affectation de ces dépendances serait directement liée à l'exercice du culte.

Se penchant sur la régularité du jugement, le Conseil d'Etat a annulé le jugement dans la mesure où l'association a donné suffisamment d'information quant à l'utilisation des locaux en cause.

Réexaminant le dossier, le Conseil d'Etat a refusé l'exonération en considérant qu'une part que ces locaux ne sont pas utilisés pour la célébration de cérémonies, de certains rites ou de certaines pratiques, et ne peuvent donc être regardés comme affectés à l'exercice d'un culte ; que d'autre part, lesdits locaux ne peuvent davantage être regardés comme des dépendances nécessaires à l'exercice du culte pratiqué dans les locaux pour lesquels l'association bénéficie de l'exonération.

Si l'exonération est réservée aux seules associations culturelles (1), le Conseil d'Etat précise encore que ne sont encore concernés que les locaux dédiés à la célébration de cérémonies organisées en vue de l'accomplissement de certains rites ou pratiques dans le cadre d'une croyance religieuse (2).

1. Une exonération réservée aux seules associations culturelles

L'arrêt rendu par le Conseil d'Etat concerne ainsi une association dont le caractère culturel n'était finalement pas en cause.

¹ CE, n°293016, 4 février 2008, Association de l'église néo-apostolique de France

² TA Strasbourg, n°0301348, 2 mars 2006, ASSOCIATION DE L'ÉGLISE NÉO-APOSTOLIQUE DE FRANCE

Rappelons que seules les collectivités publiques et les associations culturelles au sens des dispositions de la loi du 9 décembre 1905 peuvent prétendre à l'exonération de la taxe foncière prévue par l'article 1382, 4° du CGI.

S'agissant des locaux situés dans les départements concordataires sont concernés les édifices affectés à l'exercice du culte qui appartiennent à des associations ayant pour objet exclusif l'exercice d'un culte non reconnu.³

Les dispositions des articles 18 et 19 de la loi du 9 décembre 1905 le caractère culturel d'une association est conditionné par le fait qu'elle doit avoir « *exclusivement pour objet l'exercice d'un culte* ».

Le juge administratif a été conduit à préciser cette notion. Ainsi, dans un avis du 24 octobre 1997, le Conseil d'Etat a précisé que l'exercice d'un culte au sens de la loi de 1905 doit être assimilé à la « célébration de cérémonies organisées en vue de l'accomplissement, par des personnes réunies par une même croyance religieuse, de certains rites ou certaines pratiques ». ⁴ En employant le terme « célébration » ou les expressions « certains rites », « certaines pratiques », cette définition possède un certain degré d'élasticité et permet d'appréhender au mieux une pratique religieuse hétéroclite.

Ainsi une association qui poursuit l'exercice d'un culte conjointement à une activité lucrative ne peut se voir attribuer, de la part de l'administration fiscale, un caractère culturel.⁵ Il en est de même concernant une association ayant un but à la fois culturel et religieux⁶ ou une autre encore dont l'objet est de « servir la communauté musulmane dans la région dans les domaines de l'éducation, religieuse, culturelle et social » et a notamment pour but d'« informer sur les pays d'origine, ... faciliter et promouvoir les liens entre la communauté maghrébine et française, les cours d'alphabétisation »⁷.

En l'espèce, si dans le passé l'église néo-apostolique de France a pu légitimement être regardée comme remplissant « un double rôle, à la fois spirituel et social » et partant n'exerçant pas une activité exclusivement culturelle⁸, les statuts de ladite association ont depuis été modifiés.

Par ailleurs, indépendamment de toute appréciation des croyances, le juge s'attache aussi à ce que l'association ne trouble pas l'ordre public. Dans l'affaire qui nous intéresse, l'Église néo-apostolique présentée organisant depuis 1963 un culte protestant millénariste, figure sur une liste annexée au rapport de la mission parlementaire de 1995 sur les sectes.

Toutefois et en l'absence de valeur juridique attachée à ce rapport, aucune atteinte à l'ordre public, ne peut a priori, être rapprochée à l'association requérante.

2. La notion de locaux affectés à l'exercice d'un culte

Pour le Conseil d'État, les locaux qui servent à la célébration de cérémonies organisées en vue de l'accomplissement de certains rites ou pratiques dans le cadre d'une croyance religieuse peuvent bénéficier de l'exonération de taxes foncières.

³ A noter que la loi de 1905 ne s'applique pas pour la Guyane, celle-ci est demeurée régie, sur un plan fiscal, par le décret-loi du 16 janvier 1939 portant institution aux colonies de conseils d'administration des missions religieuses. L'exonération de l'article 1382, 4° du CGI n'y est donc pas applicable.

⁴ CE, avis, n°187122, 24 octobre 1997, Association locale pour le culte des Témoins de Jéhovah de Riom.

⁵ CE, n°37583, 14 octobre 1985, Association Hubbard des scientologues français.

⁶ TA Dijon, n°0500271, 9 novembre 2006, CENTRE CULTUREL TURC DE SENS

⁷ TA de Strasbourg, n° 0302634, 2 mars 2006, ASSOCIATION CULTUELLE DU MAGHREB.

⁸ CAA Lyon, n° 97LY02523, 13 mars 2003, Ministre de l'économie, des finances et de l'industrie c/ Association EGLISE NEO-APOSTOLIQUE DE France.

Plus précisément, tels que les faits de l'espèce nous y invitent, se pose la question de l'extension de l'exonération aux dépendances immédiates et nécessaires des bâtiments du culte. Ainsi, seules les dépendances immédiates et nécessaires des bâtiments du culte sont concernées, à l'exclusion des bâtiments qui, bien que pouvant avoir une utilité pour le culte, lui sont annexes. Reconnaissons que la distinction est subtile au point de générer un important contentieux devant les juridictions administratives.

Ainsi, si le logement d'un concierge assurant la garde de l'édifice cultuel faisant partie intégrante du lieu de culte doit être regardé comme une dépendance immédiate et nécessaire de celui-ci⁹, les presbytères sont exclus de l'exonération¹⁰.

Sont également exclus des dispositions de l'article 1382, 4° du CGI :

- L'immeuble affecté au logement de deux ministres du culte qui assurent aussi des fonctions de gardiennage¹¹ ;
- Les aménagements réservés au stationnement des véhicules utilisés par les fidèles¹² ;
- Un garage de 212 m² permettant d'accueillir plusieurs voitures particulières¹³ ;
- Un hall d'accueil et des sanitaires¹⁴ ;

Dans l'arrêt qui nous intéresse, la demande d'exemption fiscale portait sur trois salles situées en sous-sol d'un même immeuble.

Notons tout d'abord qu'un même immeuble peut contenir des locaux ouvrant droit à exonération de la taxe foncière et d'autres en étant exclus. Ainsi, le Conseil d'Etat refuse de consacrer un principe d'unité de lieu.

Le Conseil d'Etat invite donc à examiner les locaux séparément.

Tribunaux et Cours administratives d'appel ont retenu une conception stricte de la notion de local affecté à l'exercice d'un culte en n'exonérant pas :

- les locaux servant à « l'enseignement spirituel des fidèles, enfants et adultes, le chant liturgique, la préparation des liturgies, la contemplation de l'iconographie » (...) »¹⁵ ;
- des locaux affectés aux « réunions de catéchisme, travail des icônes et de répétition de chants » ne peuvent être regardés comme étant affectés à l'exercice du culte¹⁶ ;
- un local destiné à l'accueil, la surveillance et la formation religieuse des enfants pendant les offices et un autre à usage de secrétariat, bibliothèque, réunions et bureaux des pasteurs¹⁷ ;
- des locaux ouverts au public pour l'exercice du culte évangélique de la nursery, des salles de réunion ainsi que des sanitaires, des débarras et des dégagements¹⁸.

⁹ CE, 2 février 1910, Association cultuelle dite Église réformée évangélique de Saint-Ambroix.

¹⁰ CE, 2 février 1910, Association cultuelle dite Église réformée évangélique d'Albias

¹¹ TA de Rennes, n°s 052551, 055363, 06976, 065343, 10 janvier 2008, ASSOCIATION CULTUELLE LECTORIUM ROSICRUCIANUM

¹² TA Marseille, n° 0600665, 29 juin 2007, ASSOCIATION LOCALE POUR LE CULTES DES TEMOINS DE JEHOVAH DE SAINT VICTOIRET
¹³

TA Montpellier, n° 0406769, 26 juin 2006, ASSOCIATION LOCALE POUR LE CULTES DES TEMOINS DE JEHOVAH DE CLERMONT L'HERAULT

¹⁴ TA Strasbourg, n°0101689, 2 mars 2006, ASSOCIATION EGLISE EVANGELIQUE MENNONITE DE COLMAR-INGERSHEIM.

¹⁵ TA Marseille, n° 0508265, 19 mars 2007, ASSOCIATION CULTUELLE ORTHODOXE SAINT JEAN CASSIEN.

¹⁶ TA Marseille, n° 0508265, 2 avril 2007, ASSOCIATION CULTUELLE ORTHODOXE SAINT JEAN CASSIEN.

¹⁷ CAA Bordeaux, n° 01BX00317, 14 octobre 2004, Association ASSEMBLEES DE DIEU DE LA GIRONDE

¹⁸ TA Marseille, n° 0203045, 20 mars 2006, ASSEMBLEE DE DIEU

Dans l'espèce qui nous intéresse, au sein des salles en litige, trois d'activités y étaient organisées, à savoir le catéchisme, l'instruction de "l'école du dimanche" et les répétitions des chorales en vue des offices.

Si la Haute juridiction administrative distingue, en les citant, les activités de catéchisme et de "l'école du dimanche", elle les assimile pour les exclure du bénéfice des dispositions de l'article 1382 4° du CGI. Catéchisme et « L'école du dimanche », s'organisent autour d'un enseignement religieux destiné aux enfants. Mais à la différence du catéchisme, « L'école du dimanche » est présentée par l'association requérante comme accueillant les enfants de 6 à 11 ans durant le service du culte des adultes. Toutefois, dans la mesure où l'association requérante ne démontre pas que des cérémonies à l'intention des plus jeunes sont organisées dans une salle distincte de celle où se déroule le culte des adultes¹⁹, l'exonération est exclue.

Concernant maintenant les répétitions des chorales en vue des offices, cette activité a pour objet de préparer la tenue d'une cérémonie dans un local différent de celui où s'accompliront ultérieurement les rites religieux. Le juge administratif aurait toutefois pu admettre qu'une salle dans laquelle ont lieu ces répétitions constitue une «dépendance nécessaire à l'exercice du culte». Mais alors, plus rien ne s'opposerait à ce que les divers locaux d'un même immeuble où se prépare la célébration religieuse, tels que, par exemple, le vestiaire où le ministre du culte revêt les habits sacerdotaux ou encore le bureau dans lequel il rédige son sermon soient exonérés. Autant consacrer un principe d'unité de lieu...

¹⁹ CAA Lyon, n° 98LY1345, 12 juin 2003, , Association Centre évangélique : constitue une dépendance immédiate et nécessaire de l'édifice cultuel la pièce où se situe un transformateur électrique, l'entrée du bâtiment, la cave et les sanitaires mais qui sont utilisés, notamment durant les offices, pour l'accueil des enfants et l'organisation de cérémonies à leur intention étaient affectés à l'exercice du culte.