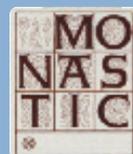


Commission monastique
administrative

La
valeur
d'entretien
3^e édition



LA VALEUR D'ENTRETIEN

Jean CONGOURDEAU

Fondation des Monastères

Frère Mathias GRAVIER

Abbaye de la Pierre-qui-Vire

Frère Philippe HÉMON

Abbaye de Tamié

Ce guide a été élaboré au sein de la Commission Monastique Administrative (CMA) qui regroupe des membres de la Fondation des Monastères et de l'association MONASTIC.

Avant-propos

Introduction

1. L'ÉCONOMIE DES MONASTÈRES

1.1. Une communauté monastique est un organisme à but non lucratif (congrégation reconnue ou non) p. 2

1.2. La communauté exerce elle-même une activité lucrative : sectorisation ou filialisation p. 3

1.3. La communauté met ses membres à disposition d'un tiers (externalisation) p. 3

 1.3.1. La mise à disposition au sein d'une structure non lucrative p. 4

 1.3.2. La mise à disposition au sein d'une structure lucrative indépendante p. 4

1.4. Le travail est exercé à titre personnel p. 4

2. LES FONDEMENTS JURIDIQUES DE LA VALEUR D'ENTRETIEN

2.1. Présentation p. 5

2.2. Qui est concerné par la doctrine fiscale sur la valeur d'entretien ? p. 5

2.3. La valeur d'entretien p. 5

 2.3.1. Ce qu'est la valeur d'entretien p. 5

 2.3.2. Ce que n'est pas la valeur d'entretien p. 6

 2.3.3. Impôts et taxes p. 8

3. MISE EN ŒUVRE

3.1. Le document entre les parties p. 10

3.2. Le décompte du travail p. 11

3.3. Évaluation de la valeur d'entretien p. 11

 3.3.1. Principes p. 11

 3.3.2. Le montant de la valeur d'entretien p. 12

<u>3.4. Le paiement de la valeur d'entretien</u>	p. 13
3.4.1. Le destinataire du paiement	p. 13
3.4.2. Le rythme des versements	p. 13
<u>3.5. La comptabilisation de la valeur d'entretien</u>	p. 14
3.5.1. Les écritures comptables	p. 14
3.5.2. Les documents annexes	p. 15
<u>3.6. Les déclarations à l'Administration</u>	p. 15
3.6.1. Toute somme versée à des tiers doit être déclarée	p. 15
3.6.2. L'exonération d'impôt sur les sociétés	p. 16
3.6.3. L'exonération d'impôt sur le revenu	p. 16
Conclusion	p. 17
Annexes	
— La circulaire La Martinière du 7 janvier 1966	p. 20
— Les textes du BOFIP	p. 23
— Modèle de convention	p. 28

DESTINATAIRES

Le texte qui suit s'adresse d'abord aux supérieurs, aux céliers, ainsi qu'à tous ceux qui exercent une responsabilité dans l'économie des monastères, particulièrement dans les secteurs dits lucratifs.

AVANT-PROPOS

La *valeur d'entretien* fait partie d'un vocabulaire spécifique issu du dialogue constant qu'entretiennent l'administration civile et les institutions religieuses en France. Régies à l'interne par le droit canon de l'Église, celles-ci se soucient en effet de traduire et d'inscrire dans le droit civil des réalités qui leur sont propres mais qui peuvent faire l'objet d'un plus large consensus. On pense aux avancées majeures que furent la reconnaissance légale¹ des congrégations et la mise en place de la caisse des cultes².

Dans la nouvelle forme de sa documentation officielle publiée en 2012 et désormais intitulée « Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts (BOFIP) », l'administration fiscale a repris l'esprit et le contenu de la circulaire La Martinière du 7 janvier 1966 dont la valeur toujours actuelle est ainsi pleinement reconnue.

Compte tenu cependant de son caractère dérogatoire par rapport à l'interprétation habituelle du droit fiscal, il est important que les communautés appliquent de manière rigoureuse les dispositions présentées ci-après dans leur détail technique.

Ainsi sera préservée la crédibilité de nos institutions religieuses et assurée la pérennité de ce dispositif très favorable à nos communautés.

¹ Loi du 1^{er} juillet 1901, Titre III.

² Ce dispositif légal a été institué par la loi n° 78-4 du 2 janvier 1978.

INTRODUCTION

LE CADRE CIVIL ET ECCLÉSIAL

Élaboré au sein de la CMA (Commission Monastique Administrative) qui émane de la Fondation des Monastères et de l'association MONASTIC, ce guide s'adresse plus particulièrement aux communautés monastiques de France, regroupées dans les deux organismes représentatifs que sont la CMF (Conférence Monastique de France) pour les hommes et le SDM (Service des Moniales) pour les femmes³.

Il fait suite à la publication par la CMA en décembre 2011 du *Guide fiscal des communautés religieuses*, dont il s'inspire largement, en particulier pour ce qui concerne les questions juridiques et fiscales⁴.

Ce guide vise essentiellement à préciser les modalités de mise en application de la *valeur d'entretien* telle qu'elle est définie dans différents chapitres du BOFIP⁵ et dont le texte est reproduit en annexe II.

1 – L'ÉCONOMIE DES MONASTÈRES

1.1 – UNE COMMUNAUTÉ MONASTIQUE EST UN ORGANISME À BUT NON LUCRATIF (CONGRÉGATION RECONNUE OU NON)

L'objet principal d'une communauté monastique n'est pas d'abord d'ordre économique mais spirituel.

Cependant, la vie religieuse en son principe, même vécue pauvrement, fait obligation à chaque communauté (ou congrégation) de subvenir à l'entretien de ses membres « pour n'être à la charge de personne ».

³ Mais il peut évidemment intéresser d'autres communautés religieuses.

⁴ *Guide fiscal des communautés religieuses*, p. 20 à 39, Fondation des Monastères-Association MONASTIC, Paris, décembre 2011.

⁵ Cf. en ce qui concerne la déduction de la valeur d'entretien et le régime fiscal des communautés : BOI-BIC-CHG-40-40-20-20140325, § 130 à 150 et BOI-IS-CHAMP-10-50-30-50-20130211, § 20 à 40, et pour le régime d'imposition personnel des membres des communautés : BOI-RSA-CHAMP-10-10-20-20140306, § 230.

Et le régime français des congrégations leur fait même obligation d'inclure cette clause dans leurs statuts civils.

Une partie au moins des activités de chaque communauté devra donc être capable de rémunérer en premier le travail des religieux qui s'y livrent et, si possible, de dégager un bénéfice permettant de subvenir à l'entretien de tous les membres de la communauté.

1.2 – LA COMMUNAUTÉ EXERCE ELLE-MÊME UNE ACTIVITÉ LUCRATIVE : SECTORISATION OU FILIALISATION

Les communautés monastiques disposent de deux supports juridiques pour exercer leur propre activité lucrative⁶ :

- la sectorisation : l'activité lucrative est assurée au sein même de la communauté qui isole cette activité dans une comptabilité propre au secteur lucratif ;
- la filialisation : la communauté crée une structure juridique autonome qu'elle contrôle⁷. Dans ce cas, il y a deux personnes juridiques distinctes et la comptabilité de la filiale est séparée de celle de la communauté.

Le travail des membres de la communauté affectés à ces activités lucratives doit être indemnisé comme tel, et cette indemnisation entre dans les charges, au sens comptable et fiscal, de la structure qui les emploie⁸.

1.3 – LA COMMUNAUTÉ MET SES MEMBRES À DISPOSITION D'UN TIERS (EXTERNALISATION)

Il peut arriver que les membres d'une communauté monastique soient mis à disposition d'une structure externe à la communauté et qui n'a pas de lien direct avec celle-ci. Plusieurs cas peuvent se présenter :

⁶ Cf. le *Guide fiscal des communautés religieuses*, p. 20 à 47 et le *Bulletin officiel des impôts* du 18 décembre 2006 (BOI 4H-5-06).

⁷ Dans ce dernier cas, sans que ce soit une obligation, il semble que la forme juridique la mieux adaptée soit une structure de type unipersonnel (EURL, SASU), et que la communauté, comme personne morale, en soit l'unique associé. Ceci respecte le fait que les religieux font le choix de ne rien posséder en tant que personnes physiques. Mais ce montage n'est possible que pour les communautés disposant de la personnalité morale et donc reconnues légalement ou fonctionnant sous couvert d'associations déclarées.

⁸ Cf. BOI-BIC-CHG-40-40-20-20140325, n° 140 (sectorisation) et n° 150 (filialisation).

1.3.1 – La mise à disposition au sein d'une structure non lucrative

Les cas les plus fréquents sont ceux des intervenants dans des associations à but humanitaire, social ou culturel. Il est indispensable que leur travail soit rémunéré par une *valeur d'entretien* dans le cadre d'une convention entre la communauté et la structure accueillante, sauf salaires et pensions versées à titre personnel (*voir infra § 1.4*).

1.3.2 – La mise à disposition au sein d'une structure lucrative indépendante

Les membres d'une communauté sont mis à la disposition d'une entreprise qui rémunère la communauté en lui versant une *valeur d'entretien*. Il faudra veiller à ce que celle-ci ne soit pas estimée « à la tâche » pour éviter toute requalification en prestation de service rendue par la communauté et qui, constituant une activité de nature lucrative, sera imposable pour celle-ci.

Bien entendu, si le contrat passé entre l'entreprise et la communauté est un contrat de sous-traitance dans le cadre duquel la communauté fournit des services à l'entreprise, la communauté exerce elle-même une activité lucrative soumise aux impôts commerciaux qu'elle doit sectoriser dans son secteur lucratif.

1.4 – LE TRAVAIL EST EXERCÉ À TITRE PERSONNEL

Rappelons que si un membre d'une communauté travaille hors du monastère et perçoit un revenu personnel de son activité, il sera personnellement imposable à l'impôt sur le revenu. Selon les conditions d'exercice de cette activité, il sera imposé dans la catégorie des traitements et salaires s'il est salarié, et s'il exerce son activité à titre libéral dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux (*cf. BOI-RSA-CHAMP-10-10-20-20140306, § 230*).

2 – LES FONDEMENTS JURIDIQUES DE LA VALEUR D'ENTRETIEN

2.1 – PRÉSENTATION

Comme l'avait déjà fait l'administration fiscale dans ses publications officielles antérieures, le BOFIP de septembre 2012 reprend les éléments fondamentaux de la circulaire La Martinière⁹ du 7 janvier 1966.

2.2 – QUI EST CONCERNÉ PAR LA DOCTRINE FISCALE SUR LA VALEUR D'ENTRETIEN ?

Le texte de cette circulaire parlait des « clercs » en précisant : « Les clercs visés dans la présente note s'entendent des membres du clergé séculier, des religieux et religieuses » (Introduction).

Sont donc notamment concernées toutes les communautés monastiques représentées au sein des organismes cités plus haut : CMF et SDM.

Le BOFIP traite en tout premier lieu de la prise en charge comptable par les structures « soumises à l'impôt sur les sociétés ou sur les revenus » de l'indemnisation versée à une communauté religieuse pour l'entretien de ses membres mis à disposition pour effectuer un certain travail dans ces structures.

2.3 – LA VALEUR D'ENTRETIEN

2.3.1 – Ce qu'est la valeur d'entretien

Le BOFIP précise que la « "valeur d'entretien", qui ne revêt d'ailleurs aucunement le caractère d'un salaire, est réputée correspondre aux frais que nécessitent l'entretien et la subsistance de ces clercs »¹⁰. Il s'agit donc des charges habituelles que sont l'alimentation, l'habillement, le logement, la santé, la protection sociale, la formation, etc.

⁹ Cf. Annexe I.

¹⁰ BOI-BIC-CHG-40-40-20-20140325, n° 140.

2.3.1.1 – Indemnité

Les structures lucratives versent donc à la communauté une indemnité compensatrice de la *valeur d'entretien* des « clercs » qu'elle met à leur disposition.

2.3.1.2 – Avantages en nature

Lorsque les membres des communautés sont mis à disposition d'une structure extérieure, le BOFIP indique que des avantages en nature¹¹ peuvent être fournis aux membres des communautés. Ces avantages peuvent donc être également mis en charge dès lors qu'ils répondent aux besoins de l'entretien des « clercs » mis à disposition. Leur montant vient en complément de la partie de l'indemnité versée par la structure lucrative. C'est donc au regard du montant total de la *valeur d'entretien* (versement monétaire à la communauté et avantages en nature) que doit être appréciée la somme maximale susceptible d'être admise en déduction des charges (*cf. infra § 3.3 pour l'exposé complet des règles d'évaluation de la valeur d'entretien*).

La déduction des avantages en nature au titre de la *valeur d'entretien* n'est possible que pour les clercs effectivement mis à disposition des structures lucratives.

2.3.2 – Ce que n'est pas la valeur d'entretien

2.3.2.1 – La valeur d'entretien n'est pas un salaire

Pour plusieurs raisons :

- celui qui travaille ne reçoit personnellement aucune rémunération ;
- il n'y a pas de lien de subordination entre celui qui travaille et le responsable du travail, puisque c'est le supérieur de la communauté qui décide que tel religieux sera mis à la disposition de la structure lucrative et détermine le temps qu'il pourra y consacrer ;
- la *valeur d'entretien* correspond aux frais que nécessitent l'entretien et la subsistance des clercs (*BOI-BIC-CHG-*

¹¹ BOI-BIC-CHG-40-40-20-20140325, n° 150.

40-40-20-20140325, n° 140). L'administration fiscale admet ainsi qu'il n'y a aucune corrélation entre le montant des sommes admises au titre de la *valeur d'entretien* et la contrepartie retirée du travail des « clercs » mis à disposition de la structure lucrative.

2.3.2.2 – La valeur d'entretien ne rémunère pas une prestation de service

De prime abord, on pourrait penser que la mise à disposition de membres d'une communauté dans une structure lucrative est similaire à une prestation de service. Néanmoins plusieurs arguments permettent d'écarter cette analyse et de souligner le côté particulier de l'indemnisation de cette mise à disposition, à savoir :

- la *valeur d'entretien* ne correspond pas à la contrepartie d'un service rendu, mais à la prise en charge par la structure lucrative de l'entretien et de la subsistance des « clercs » affectés à son activité ;
- il n'y a pas de lien direct ni de proportionnalité stricte entre le travail fourni et l'indemnité versée en contrepartie, car la *valeur d'entretien* ne correspond pas à un prix. L'indemnité doit être équitable, mais elle n'est pas assimilable au coût du service rendu. Ainsi, et bien qu'elle s'insère dans un circuit économique, la mise à disposition de membres ne comporte pas un lien direct entre le service rendu et la contre-valeur reçue.

Par ailleurs, l'administration fiscale a précisé que la communauté à laquelle appartiennent les clercs ne sera pas imposée comme prestataire de service à raison de cette *valeur d'entretien* dans la mesure où ladite *valeur d'entretien* correspond aux frais que nécessitent l'entretien et la subsistance de clercs et n'est pas inférieure au SMIC (BOI-BIC-CHG-40-40-20-20140325, n° 150).

2.3.2.3 – La valeur d'entretien ne rémunère pas un louage de personnel

Alors que l'entreprise qui pratique le louage de personnel réalise une prestation de service et tire son profit de la différence entre le coût de ses salariés et le montant de sa prestation, la communauté se limite à recevoir une indemnisation sans rechercher un profit de type commercial.

2.3.2.4 – La valeur d'entretien n'est pas une distribution de bénéfices

Son montant ne doit en aucun cas être lié au montant des recettes ou des résultats de la structure lucrative qui a recours aux membres des communautés.

Précision

Les membres de la communauté mis à disposition ouvrent seuls droit au régime de la *valeur d'entretien* qui ne peut être étendue aux autres membres de la communauté.

2.3.3 – Impôts et taxes

2.3.3.1 – TVA et autres impôts commerciaux

En l'absence de lien direct entre le service rendu et la contrepartie reçue, la *valeur d'entretien* n'est pas la rémunération d'une prestation de service mais elle est une simple indemnité qui n'entre pas dans le champ d'application de la sixième directive européenne qui a harmonisé les règles d'assiette de la TVA¹².

L'administration fiscale a expressément indiqué que la congrégation ne sera pas imposée comme prestataire de service à raison de cette *valeur d'entretien* (BOI-BIC-CHG-40-40-20-20140325, n° 140). Cette précision avait déjà été apportée en 1997, soit postérieurement à l'introduction de la TVA. Aussi

¹² Cf. également les critères d'appréciation fixés en matière de TVA par l'article 256 du Code général des impôts.

cette doctrine administrative constitue une interprétation formelle de la loi fiscale¹³ qui pourrait être opposée valablement aux services des impôts qui voudraient assujettir les communautés sur la *valeur d'entretien*.

La *valeur d'entretien* n'est évidemment pas imposable aux autres impôts commerciaux (impôt sur les sociétés de droit commun et contribution économique territoriale).

2.3.3.2 – Taxes sociales

La *valeur d'entretien* n'étant ni un salaire, ni une prestation de service, ni un revenu de capitaux, aucune taxe sociale ne lui est liée.

Rappelons que la couverture sociale des membres d'une communauté religieuse est prise en charge par la communauté et, qu'en vertu de l'article R. 721-32 du Code de la Sécurité Sociale, les cotisations, aussi bien la part personnelle que la part communautaire, doivent être versées par « l'association, la congrégation ou la collectivité religieuse » dont font partie les religieux.

¹³ Cf. les articles L. 80 A et B du Livre des procédures fiscales, qui garantissent une sécurité juridique au contribuable de bonne foi qui applique une interprétation formelle de la loi fiscale par l'Administration.

3 - MISE EN ŒUVRE

QUELQUES PRÉALABLES

Chaque communauté monastique ayant une ou plusieurs activités lucratives (sectorisées ou filialisées) doit pouvoir tenir à disposition des autorités de contrôle :

- un schéma des différentes structures juridiques en lien avec la communauté ;
- les documents juridiques et administratifs : statuts, décret de reconnaissance, délibérations d'assemblées ;
- les documents comptables de la société : bilan, compte d'exploitation, liasse fiscale, bilan consolidé, rapport de gestion ;
- en cas de filialisation, le document liant les deux parties : communauté et structure lucrative.

3.1 – LE DOCUMENT ENTRE LES PARTIES¹⁴

Ce dernier peut être un contrat, une convention ou un protocole d'accord précisant les grandes lignes des relations entre les deux parties :

- les modalités de désignation des membres de la communauté qui seront mis à disposition, leur nombre, mais pas leur identité ;
- les horaires, ou au moins le temps de travail, exprimé en heures, ou en jours, en fonction des postes occupés, éventuellement ramenés en équivalent-temps-plein (ETP)¹⁵ ;
- les tâches à accomplir, les définitions de poste ;
- la nature de l'indemnité, en précisant soit un taux appliqué au SMIC, soit le montant de l'heure, éventuellement les avantages en nature ;
- le rythme des paiements : mensuel, trimestriel ou annuel ;
- la durée de la convention.

¹⁴ Cf. en Annexe III le modèle de convention.

¹⁵ Le temps plein est actuellement de 35 heures par semaine, soit 151,67 heures par mois (35 x 52 / 12).

Il est important que ce document soit approuvé par les organes compétents des deux parties, à savoir par exemple l'assemblée générale ou le conseil d'administration de la société commerciale, et le conseil du supérieur de la communauté, voire le chapitre conventuel.

3.2 – LE DÉCOMPTE DU TRAVAIL

Suivant les activités, on tiendra un compte des heures travaillées ou une évaluation des postes de travail, éventuellement en équivalent-temps-plein. Compte tenu du principe de mobilité des religieux mis à disposition, ces relevés peuvent ne pas être nominatifs sauf si un poste de travail est assuré exclusivement par la même personne.

3.3 – ÉVALUATION DE LA VALEUR D'ENTRETIEN

3.3.1 – Principes

Le BOFIP donne deux indications sur l'évaluation de l'indemnité à verser à la communauté :

3.3.1.1 – Premier cas : la communauté gère elle-même l'activité où travaillent certains de ses membres (cf. § 1.2, *sectorisation ou filialisation*)

« [...] une somme globale correspondant à la "valeur d'entretien" [...] réputée correspondre aux frais que nécessitent l'entretien et la subsistance [...] Il sera possible de l'évaluer à un montant plus élevé dans la mesure où l'activité considérée requiert une qualification particulière nécessitant une formation professionnelle préalable ». Le cas échéant, des justifications utiles seront demandées à cet égard (cf. *BOI-IS-CHG-10-10-40-20140325, n° 140*).

3.3.1.2 – Deuxième cas : la communauté met certains de ses membres à la disposition d'une entreprise indépendante (cf. supra § 1.3, externalisation)

« [...] une somme correspondant à la rémunération normale des services rendus par les membres de la communauté [...] Pratiquement, les sommes déduites par l'établissement ou l'entreprise constituent une "valeur d'entretien" au même titre que celle qui est définie au VII § 140 » (cf. BOI-IS-CHG-10-10-40-20140325, n° 150).

Ces deux cas de figure sont cohérents ; on remarque que :

- le premier est celui que l'on trouve généralement dans les monastères où c'est la communauté qui gère elle-même l'activité (sectorisation ou filialisation) ;
- le deuxième cas (externalisation) se retrouve le plus souvent dans le cas d'un travail fait par une communauté pour une association, voire une entreprise extérieure, etc. (cf. supra § 1.3.2). Dans ce cas, le BOFIP (§ 150 précité) renvoie pour la détermination de la *valeur d'entretien* aux mêmes règles que celles qui sont définies au § 140 précité.

3.3.2 – Le montant de la valeur d'entretien

À titre de règle pratique, comme le précise le BOFIP, la *valeur d'entretien* est fixée au moins au montant du SMIC, même s'il est clair qu'il ne s'agit pas d'une situation de salariat.

Il est tout à fait légitime d'ajouter le montant des cotisations sociales CAVIMAC payées par la communauté. Ces dernières étant de 32,5 % du SMIC brut, **on peut appliquer le taux de 1,325 au SMIC brut pour déterminer la valeur d'entretien**¹⁶.

¹⁶ La note n° 248/76/2/R du ministère de l'Économie et des Finances du 17 février 1976 adressée à Monsieur André Lavagne précisait : « D'une manière générale donc, la "valeur d'entretien" et la "rémunération normale" doivent avoisiner le salaire minimum interprofessionnel de croissance pour bénéficier des solutions décrites dans la note circulaire du 7 janvier 1966 [circulaire La Martinière]. Ces solutions ne seraient donc pas applicables si les rémunérations des clercs étaient comparables à celles habituellement versées à des personnes exerçant une activité de même nature ».

Dans tous les cas où l'activité lucrative est exercée au sein de la communauté ou au sein d'une filiale, les communautés prendraient un risque fiscal en n'appliquant pas les règles de détermination de la *valeur d'entretien* qui viennent d'être exposées.

Dans les cas beaucoup plus rares où la communauté met certains de ses membres à disposition de structures totalement indépendantes pour un travail qui mériterait d'être rémunéré de manière importante, il faut se poser la question de pratiquer une autre forme de rémunération telle qu'évoquée au § 1.4.

Remarque importante

Pour rester dans le cadre juridique et fiscal de la *valeur d'entretien*, celle-ci doit toujours être proportionnelle à un temps de travail effectif.

Retenir une autre méthode de calcul : montant forfaitaire, ou proportionnel à des objectifs de production (travail aux pièces ou à la tâche), ou fixé en relation avec les recettes ou les résultats de la structure utilisatrice, rend le montant de la *valeur d'entretien* assimilable au prix d'une prestation de service imposable aux impôts commerciaux.

3.4 – LE PAIEMENT DE LA VALEUR D'ENTRETIEN

3.4.1 – Le destinataire du paiement

La *valeur d'entretien* est versée par la partie lucrative à la communauté monastique qui a mis un ou plusieurs de ses religieux à sa disposition. Elle n'est jamais versée à une personne physique nominativement.

3.4.2 – Le rythme des versements

La *valeur d'entretien* sera versée selon les termes de la convention entre la communauté monastique et la partie lucrative.

Ces versements réguliers, mensuels ou trimestriels, peuvent être forfaitaires. Le solde annuel sera alors établi en fonction du récapitulatif du temps passé aux différents postes.

Les versements ne seront pas dépendants de l'état de la trésorerie de son destinataire. Seul l'état de la trésorerie de la partie versante pourrait justifier un versement différé.

Le BOI-BIC-CHG-40-40-20-20140325, n° 150, 4^e alinéa, précise : « La déduction [de la valeur d'entretien par la structure lucrative] sera bien entendu subordonnée à la condition que la fraction de la rémunération non représentée par des avantages en nature soit effectivement versée à la communauté ou à la congrégation ».

Précisons que la *valeur d'entretien* ne peut pas être versée en espèces. Un mouvement bancaire doit être enregistré tant du côté de la partie versante que de la communauté. En cas de sectorisation où il n'y a qu'une seule comptabilité, le mouvement se fera de compte à compte.

3.5 – LA COMPTABILISATION DE LA VALEUR D'ENTRETIEN

3.5.1 – Les écritures comptables

3.5.1.1 – Dans la comptabilité de la partie versante

Le montant de la *valeur d'entretien* à verser est inscrit :

- au débit d'un compte 6214 « Personnel détaché » ;
- au crédit d'un compte de la classe 4.

Au moment du paiement, les écritures sont :

- au débit du compte de la classe 4 ;
- au crédit d'un compte de la classe 5.

3.5.1.2 – Dans la comptabilité de la communauté

Le montant de la *valeur d'entretien* à recevoir est inscrit :

- au crédit du compte 7061 « Valeur d'entretien » ;
- au débit d'un compte de la classe 4.

Au moment du paiement, les écritures sont :

- au crédit du compte de la classe 4 ;
- au débit d'un compte de la classe 5.

3.5.2 – Les documents annexes

Comme indiqué précédemment, on doit établir un relevé des heures et/ou des postes de travail. Ce relevé est rédigé par la communauté ou par la structure lucrative. Il sera annexé à la comptabilité.

En aucun cas il ne doit avoir le caractère d'une facturation.

3.6 – LES DÉCLARATIONS À L'ADMINISTRATION

3.6.1 – Toute somme versée à des tiers doit être déclarée

La *valeur d'entretien* doit être déclarée par la partie versante, sur la liasse fiscale et la **DADS 2**, CERFA n° 10144*18 (ou le formulaire 2460), ou DAS 2-I, CERFA n° 12303*10 dans le cadre réservé aux *avantages en nature*, n° 6 (s'il y a lieu), et celui réservé aux *indemnités et remboursements*, n° 7, en précisant case I le montant et case M la mention P (prise en charge directe par l'employeur), avec la mention « Valeur d'entretien », et éventuellement la référence : BOI-BIC-CHG-40-40-20-20140325.

Il est rappelé que cette formalité est particulièrement importante car l'article 240 du Code général des impôts sanctionne l'absence de déclaration en faisant perdre à la partie versante le droit de porter en charge la *valeur d'entretien*.

3.6.2 – L'exonération d'impôt sur les sociétés

La *valeur d'entretien* étant exonérée de tout impôt, elle n'est pas imposable à l'impôt sur les sociétés au taux réduit qui concerne uniquement les revenus patrimoniaux des collectivités à caractère non lucratif. En conséquence, elle ne doit pas être mentionnée sur la déclaration n° 2070¹⁷.

3.6.3 – L'exonération d'impôt sur le revenu

La *valeur d'entretien* étant versée à la communauté, les membres de la communauté n'ont rien à déclarer à l'impôt sur le revenu (déclaration n° 2042¹⁸), au titre de la *valeur d'entretien*.

¹⁷ Formulaire CERFA 11094*10, n° 2070, pour la déclaration de l'impôt sur les sociétés destiné aux collectivités publiques ou privées agissant sans but lucratif.

¹⁸ Formulaire CERFA 10330*12, n° 2042, pour la déclaration des revenus des personnes physiques.

CONCLUSION

En aucun cas ce guide ne saurait se substituer à la responsabilité propre des acteurs de la mise en œuvre de la *valeur d'entretien*.

Il permet cependant de souligner la nécessité d'une harmonisation entre les diverses pratiques qui doivent être en conformité avec les règles de l'Administration, en particulier le Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts et tout autre document qui s'y réfère.

Cette harmonisation permet de mettre en valeur les principes fondateurs de la vie monastique, et notamment le caractère communautaire de cette vie et de ses activités.

Cette conformité facilite grandement le dialogue entre les communautés monastiques et l'Administration qui est prête à admettre le caractère propre des congrégations et à accepter le caractère dérogatoire de la *valeur d'entretien*.

La Fondation des Monastères, qui a une grande expérience de ces questions, contribue au maintien d'une cohérence d'ensemble parfaitement lisible et facilitant le dialogue avec l'Administration.

Elle est au service des communautés pour répondre à toute question que pourrait soulever la mise en œuvre de la *valeur d'entretien*.

Si des services locaux des finances publiques remettaient en cause le mécanisme de la *valeur d'entretien*, il conviendrait de leur opposer immédiatement la doctrine officielle de l'Administration.

Les communautés sont invitées à ne pas hésiter à saisir la Fondation des Monastères pour qu'elle les aide dans tout litige concernant la *valeur d'entretien*, sans qu'elles aient besoin de recourir à des conseils extérieurs peu au fait d'un tel régime.

Annexes

LA CIRCULAIRE LA MARTINIÈRE DU 7 JANVIER 1966

LES TEXTES DU BOFIP

MODÈLE DE CONVENTION

ANNEXE I

LA CIRCULAIRE LA MARTINIÈRE DU 7 JANVIER 1966

1 – PRÉSENTATION

La circulaire La Martinière datée du 7 janvier 1966 a pour objet la « situation fiscale des membres du clergé catholique, des congrégations et communautés et des associations, établissements et entreprises qui utilisent le concours de clercs ».

Pour ce qui concerne les communautés monastiques, elle détermine, entre autres, comment doit être fiscalisée au niveau de la communauté et de l'activité lucrative la rémunération des moines et moniales travaillant :

- au sein de la communauté dans un secteur lucratif qu'elle a mis en place ;
- au sein d'entreprises appartenant à un diocèse ou à une communauté religieuse, qui peut être leur propre communauté ;
- pour le compte d'associations à objet culturel, social, d'intérêt général ou de bienfaisance ;
- pour le compte d'une entreprise proposant un travail effectué au sein de la communauté.

2 – LES ANTÉCÉDENTS DE LA CIRCULAIRE ET SES ANNEXES

La circulaire est le fruit d'une réflexion menée par les instances ecclésiastiques et l'Administration depuis le milieu des

années 1950. Plusieurs dossiers du Comité permanent des religieux et divers articles publiés, en particulier par Monsieur André Lavagne¹⁹, Conseiller d'État, abordent des questions qui finissent par trouver des éléments de réponse dans la circulaire.

Citons en particulier :

- quelles formes juridiques à adopter pour régir le rapport entre communauté et activité lucrative ?
- quelle rémunération proposer pour le travail des membres d'une communauté ? Comment l'évaluer ? Quel mode de paiement ? Quel destinataire ?
- comment seront fiscalisés les revenus des activités des religieux ?
- quelle convention établir entre une communauté et la structure lucrative ?

3 – SA VALEUR LÉGALE, SA PLACE DANS LA DOCTRINE ET LA PRATIQUE ADMINISTRATIVE

Il s'agissait d'une note circulaire interne aux services fiscaux dont le contenu a été progressivement intégré dans le droit positif fiscal.

Ainsi cette circulaire :

- a été citée dans une instruction du 29 novembre 1978 concernant la taxe sur les salaires et autres taxes appliquées à la masse salariale (*BODGI, SFP, 96, p. 19 et s.*) et publiée au Bulletin officiel des impôts le 2 décembre 1978 ;
- a été reprise dans une lettre du Service de la législation fiscale du 17 septembre 1979 excluant la *valeur d'entretien* de la taxe professionnelle ;
- a été déclarée comme gardant « toute sa valeur » dans une réponse du Gouvernement n° 37105 du 29 août 1983 à une question posée à l'Assemblée Nationale ;

¹⁹ André Lavagne, *Les congrégations religieuses et la fiscalité*, L'année canonique, tome VIII, 1963, p. 71-93 (texte d'une conférence prononcée le 30 avril 1962).

- n'a pas été rapportée²⁰ par l'instruction du 15 septembre 1998, ni par celle du 18 décembre 2006 ;
- a été reprise, pour ce qui concerne la *valeur d'entretien*, dans la documentation de base de la DGI (*Documentation administrative série 4 C 4421, n° 21-23, 30 octobre 1997 ; Documentation administrative 5 L 131, n° 10*).

Le cadre juridique de la *valeur d'entretien* a été modifié par la création du BOFIP au 12 septembre 2012. La doctrine administrative publiée antérieurement au 12 septembre 2012 ayant été rapportée, la circulaire La Martinière et l'ensemble de la documentation rappelée ci-dessus ne sont opposables que pour le passé. Bien qu'ils conservent le caractère de documents juridiques fondateurs, le BOFIP est désormais l'unique document opposable à l'Administration.

²⁰ En langage administratif « Rapporté » veut dire « supprimé pour l'avenir ».

ANNEXE II

LES TEXTES DU BOFIP

1 – BOI-BIC-CHG-40-40-20-20140325

VII. Entreprises, communautés, congrégations, associations et établissements utilisant le concours bénévole de membres du clergé

130

Il arrive que des clercs apportent à une entreprise – tel un établissement hospitalier privé – un concours bénévole ne donnant lieu au versement d’aucune rémunération personnelle.

Par ailleurs, les congrégations ou communautés religieuses se livrent parfois directement à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif les rendant passibles de l’impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun.

Enfin, il est fréquent que des associations ou établissements, se livrant à une telle exploitation ou à de telles opérations et se trouvant ainsi soumis à l’impôt sur les sociétés, utilisent pour ces activités le concours de clercs mis à leur disposition par une communauté ou une congrégation.

140

Il a été décidé que, dans la mesure où elles seraient soumises à l’impôt sur les sociétés, les communautés et les congrégations qui gèrent elles-mêmes de tels établissements ou entreprises, seront autorisées à déduire au titre des dépenses d’exploitation, pour la détermination de leur bénéfice imposable, une somme globale correspondant à la « valeur d’entretien » des

clercs, qui se consacrent effectivement à l'activité en cause. Cette « valeur d'entretien », qui ne revêt d'ailleurs aucunement le caractère d'un salaire, est réputée correspondre aux frais que nécessitent l'entretien et la subsistance de ces clercs. À titre de règle pratique, il a été prévu qu'elle ne devrait pas être inférieure, pour chaque personne intéressée, au montant du salaire minimum interprofessionnel de croissance (SMIC). Il sera possible de l'évaluer à un montant plus élevé dans la mesure où l'activité considérée requiert une qualification particulière nécessitant une formation professionnelle préalable.

Mais, dans ce cas, toutes justifications utiles seront demandées et le service ne manquera pas de saisir la Direction de la législation fiscale (sous-direction C, bureau C 1) des dérogations à la définition générale de la « valeur d'entretien » qui lui seraient demandées à ce titre.

150

Lorsque la communauté ou la congrégation se borne à prêter le concours de ses membres à un tel établissement ou à une telle entreprise, il convient d'appliquer les solutions suivantes :

Si l'établissement ou l'entreprise est soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés du chef de l'activité considérée, il peut déduire, pour la détermination de ses bénéfices, une somme correspondant à la rémunération normale des services rendus par les membres de la communauté ou de la congrégation.

Le montant de cette rémunération sera déterminé en tenant compte, le cas échéant, des avantages qui peuvent être consentis aux membres de la communauté ou de la congrégation sous forme de prestations en nature (nourriture, logement, soins, habillement).

La déduction sera bien entendu subordonnée à la condition que la fraction de la rémunération non représentée par des avantages en nature soit effectivement versée à la communauté ou à la congrégation.

Pratiquement, les sommes ainsi déduites par l'établissement ou l'entreprise constituent une « valeur d'entretien » au même titre que celle qui est définie au VII § 140.

Quant à la communauté ou à la congrégation à laquelle appartiennent les clercs, elle ne sera pas imposée comme prestataire de services à raison de cette « valeur d'entretien » dans la mesure où les conditions indiquées au paragraphe précité sont remplies.

2 – BOI-IS-CHAMP-10-50-30-50-20130211

I. Communautés et congrégations religieuses

20

Les communautés et congrégations religieuses sont susceptibles de réaliser des bénéfices imposables à raison de l'exploitation d'établissements d'enseignement, cliniques, hôpitaux, maisons de repos, maisons de retraite, lorsque les conditions dans lesquelles cette exploitation est poursuivie traduisent l'exercice d'une activité lucrative.

30

Toutefois, dans ce cas, les communautés et les congrégations qui gèrent elles-mêmes de tels établissements ou entreprises sont autorisées à déduire au titre des dépenses d'exploitation, pour la détermination de leur bénéfice imposable, une somme globale correspondant à la « valeur d'entretien » des clercs qui se consacrent effectivement à l'activité en cause, c'est-à-dire à la valeur qui correspond aux frais que nécessitent l'entretien et la subsistance de ces clercs.

40

Par ailleurs, les activités accessoires auxquelles peuvent se livrer les communautés et congrégations religieuses (fabrication et vente d'hosties, de nappes d'autel, de vêtements sacerdotaux et de tous objets se rattachant à l'exercice du culte) ne sauraient, la plupart du temps, être regardées comme lucratives. Les éléments à prendre en considération pour apprécier s'il en va bien ainsi sont les suivants : faiblesse des recettes, abandon de salaires de la part des clercs, temps consacré aux travaux par les membres de la communauté, importance du matériel utilisé, nature des méthodes de vente et de commercialisation employées.

3 – BOI-RSA-CHAMP-10-10-20-20140306

Cette partie du BOFIP concerne l'ensemble des règles d'imposition applicables aux activités des membres du clergé séculier et régulier. L'extrait reproduit ici concerne plus particulièrement la définition du régime fiscal au regard de l'impôt sur le revenu des membres des communautés mis à disposition d'autres structures.

D. Membres du clergé prêtant leur concours à un établissement hospitalier, à une entreprise agricole, industrielle ou commerciale, à un centre de soins ou d'aide sociale ou réalisant des revenus non commerciaux

230

En général, les centres de soins ou d'aide sociale (dispensaires) qui utilisent le concours de clercs (religieuses, notamment) sont gérés directement par les communautés ou congrégations. Les personnes apportent ainsi leur concours en donnant des soins à domicile ou pratiquent l'assistance sociale ou l'aide aux mères de famille pauvres comme travailleuses familiales.

Lorsque les clercs ont été autorisés à s'engager personnellement envers une entreprise ou un établissement auquel sont prêtés leurs services, ils sont considérés comme de véritables salariés, avec les conséquences fiscales qui en découlent tant pour eux-mêmes que pour l'entreprise.

De même les clercs qui exercent, même à titre occasionnel, une activité exclusive de toute subordination à raison de laquelle ils reçoivent une rémunération personnelle qui entre dans la catégorie des bénéfices des professions non commerciales (honoraires, droits d'auteur, etc.), doivent être soumis, à ce titre, à l'impôt sur le revenu.

Remarque : ne sont visées ici, ni les sommes que perçoivent les membres du clergé exerçant un ministère paroissial ou diocésain, ni les rémunérations versées par l'État aux maîtres non laïcs des classes sous contrat simple.

Mais, en dehors des cas exceptionnels exposés ci-avant, le concours des clercs est bénévole et ne donne lieu à leur profit au versement d'aucune rémunération personnelle. Dès lors, les intéressés ne sont pas imposables à raison des sommes qu'ils peuvent être amenés à encaisser au cours de leur activité, ni à raison de cette activité car ils n'en conservent pas la libre disposition ; tel est le cas, par exemple, des infirmiers et infirmières qui donnent des soins à domicile.

ANNEXE III

MODÈLE DE CONVENTION

ENTRE LES SOUSSIGNÉS :

La Communauté de < >, sise à < >, représentée par < >, Supérieur (*ou* Supérieure) de la communauté, dénommée ci-dessous « la Communauté », d'une part,

et

La Société < >, dont le siège social est à < >, représentée par son Gérant (*ou* sa Gérante) < >, dénommée ci-dessous « la Société », d'autre part.

CONSIDÉRANT QUE :

La Communauté met à la disposition des services de la Société un certain nombre de religieux (*ou* religieuses) en vue d'y exercer des activités compatibles avec leur vie de prière et le temps de travail dont ils (*ou* elles) peuvent disposer.

La Société exerce actuellement son activité dans le secteur (*ou* les secteurs) de < > ; pour ce faire, elle dispose de locaux sis à < >.

IL A ÉTÉ CONVENU CE QUI SUIT :

ARTICLE 1

Le Supérieur (*ou* La Supérieure) de la Communauté met à la disposition de la Société <nombre> frères (*ou* sœurs), représentant <chiffre> équivalent-temps-plein, pour assurer le fonctionnement de ses services.

Remarque : si possible, faire la liste des postes occupés.

ARTICLE 2

Le Supérieur (*ou* La Supérieure) de la Communauté désigne lui-même (*ou* elle-même) les religieux (*ou* religieuses) ainsi mis (*ou* mises) à disposition, selon les compétences requises. Il (*ou* Elle) peut les remplacer, sans préavis particulier, par d'autres aux mêmes capacités.

ARTICLE 3

Le Gérant (*ou* La Gérante) de la Société devra respecter la vie religieuse et communautaire des frères (*ou* sœurs) et leur laisser toute latitude nécessaire, notamment pour participer aux offices.

ARTICLE 4

En contrepartie des services rendus, la Société verse mensuellement (*ou* trimestriellement) à la Communauté une somme correspondant à l'entretien et à la subsistance de ces religieux (*ou* religieuses).

Cette somme, qui ne revêt aucunement le caractère d'un salaire, sera calculée en fonction des heures passées valorisées à un taux horaire qui ne pourra être inférieur au SMIC.

Variantes :

Un avenant à la présente convention prévoit les taux appliqués au SMIC en fonction des postes mentionnés à l'article 1.

ou

Le taux appliqué au SMIC sera de <choisir entre 1 et 1,325>.

ou

Le taux horaire sera de < > euros.

Ces taux seront réévalués chaque année par commun accord entre les parties.

ARTICLE 5

La Société tient régulièrement un tableau précis des postes occupés par les religieux (*ou* religieuses) travaillant pour elle, et un relevé du temps passé par poste.

D'un commun accord entre les parties, les horaires pourront être ajustés en fonction des besoins de la Société et des possibilités de la Communauté.

ARTICLE 6

La présente Convention, établie pour une durée d'une année à compter de sa signature, est renouvelable par tacite reconduction. Elle a été approuvée par le Conseil (*ou* Chapitre) de la Communauté en date du < >, et par <l'instance compétente de la société> de la Société en date du < >.

Elle peut être dénoncée par l'une ou l'autre des parties à tout moment, par lettre recommandée avec demande d'avis de réception, sous réserve d'un préavis de < > mois.

Fait en deux exemplaires originaux, à < >, le < >.

**Le Supérieur (*ou* La Supérieure)
de la Communauté**

(signature)

**Le Gérant (*ou* La Gérante)
de la Société**

(signature)

Nota : ce modèle de convention peut être téléchargé à partir du site Internet de la Fondation des Monastères ([www.fondationdesmonasteres.org/espace des communautés/questions-réponses](http://www.fondationdesmonasteres.org/espace_des_communautes/questions-reponses)).

Impression :
Atelier Claire Joie – 38340 Voreppe
Dépôt légal : janvier 2015
n° 15350

la Fondation des Monastères

reconnue d'utilité publique (J.O. du 25 août 1974)



SON BUT

- Subvenir aux besoins des communautés religieuses, contemplatives notamment, en leur apportant un concours financier et des conseils d'ordre administratif, juridique, fiscal.
- Contribuer à la conservation du patrimoine religieux, culturel, artistique des monastères.

SES MOYENS D'ACTION

- Recueillir pour les communautés tous dons, en argent ou en nature, conformément à la législation fiscale sur les réductions d'impôts et les déductions de charges.
- Recueillir donations et legs, en franchise des droits de succession (art. 795-4 du Code général des impôts).

SA REVUE

Publication trimestrielle présentant :

- un éditorial de spiritualité ;
- des études sur les ordres et les communautés monastiques ;
- des chroniques fiscales et juridiques ;
- des annonces, recensions, échos.

POUR TOUS RENSEIGNEMENTS

« FONDATION DES MONASTÈRES »

14, rue Brunel - 75017 PARIS

Tél. 01 45 31 02 02 - Fax 01 45 31 02 10

E-mail : fdm@fondationdesmonasteres.org

www.fondationdesmonasteres.org

CCP 3041212 F LA SOURCE

