LES CAHIERS
HETSL

56

RECONNAÎTRE L'UTILITÉ PUBLIQUE

Alexandre Lambelet, Philip Balsiger, Romain Carnac, Caroline Honegger

HE TSL Haute école de travail social et de la santé Lausanne

Hes·so Haute Ecole Spécialisée de Suisse occidentale

RECONNAÎTRE L'UTILITÉ PUBLIQUE

PARLEMENTAIRES ET PERSONNEL DES ADMINISTRATIONS FISCALES FACE À LA PHILANTHROPIE EN SUISSE

Alexandre Lambelet

Philip Balsiger

Romain Carnac

Caroline Honegger

IMPRESSUM

Pour plus d'informations : www.hetsl.ch/editions

Hes·so
Haute Ecole Spécialisée
de Suisse occidentale

Comité d'édition HETSL : Isabelle Csupor, Joëlle Longchamp, António Magalhães de Almeida, Gil Meyer, Alessandro Pelizzari, Jean-Pierre Tabin, Romaric Thiévent

Coordinateur financier : Martin Schnorf

Secrétariat d'édition : Séverine Holdener

Mise en page : Éditions Antipodes, www.antipodes.ch

Maquette et couverture : Tassilo Jüdt, www.tassilo.ch

Correction : Isabelle Sbrissa

Police de caractère, version numérique : La police de caractère HETSL utilisée pour la publication au format ePub a été réalisée sous la direction de Karima Deghayli par une classe du Master en Type Design de l'ECAL (HES-SO) dans le cadre du cours « *custom fonts* » du Professeur Bruno Maag du semestre d'automne 2020-2021

Cette publication a été soutenue par le Fonds national suisse de la recherche scientifique (FNS).

© 2021, Éditions HETSL

Éditions HETSL, ch. Des Abeilles 14, CH-1010 Lausanne

www.hetsl.ch/editions

ISBN : 978-2-88284-076-9

La Haute école de travail social et de la santé Lausanne (HETSL) fait partie de la HES-SO. Elle offre à plus de 1000 étudiant·e·s des formations en travail social et en ergothérapie au niveau bachelor. La HETSL coanime les masters proposés par les domaines travail social et santé de la HES-SO et développe des offres de troisième cycle. Ses missions comprennent également la formation continue et postgrade, la recherche et les prestations de service.

www.hetsl.ch

Les Éditions HETSL veulent favoriser la diffusion régulière des connaissances développées au sein de la Haute école de travail social et de la santé et offrir des points d'ancrage au dialogue indispensable entre un lieu de formation professionnelle supérieure et ses partenaires du champ social, éducatif et sociosanitaire.

LES AUTEUR·E·S

Alexandre Lambelet, Professeur associé à la Haute école de travail social et de la santé Lausanne (HETSL | HES-SO)

Philip Balsiger, Professeur assistant à l'Institut de sociologie de l'Université de Neuchâtel

Romain Carnac, Collaborateur scientifique à la Haute école de travail social et de la santé Lausanne (HETSL | HES-SO)

Caroline Honegger, Collaboratrice scientifique à la Haute école de travail social et de la santé Lausanne (HETSL | HES-SO)

TABLE DES MATIÈRES

Introduction – La reconnaissance d'utilité publique comme enjeu politique

- État, tiers secteur et marché : des frontières toujours plus floues ?
- L'exonération fiscale comme outil de politique publique
- Équité et efficience des exonérations
- Matériau et plan de l'ouvrage

Chapitre 1 – L'utilité publique en Suisse

- Une notion historiquement construite
- L'utilité publique aujourd'hui
- Les organisations d'utilité publique au sein du tiers secteur en Suisse

Chapitre 2 – L'utilité publique dans les interventions parlementaires

- Les thématiques de l'utilité publique
  1. Favoriser le développement des fondations en rendant moins contraignantes les conditions-cadres

2. La reconnaissance des buts idéaux
3. L'exonération des dons aux partis politiques
4. Favoriser le bénévolat par la déduction fiscale
5. Les grandes organisations sportives
6. La question de la transparence
Des interventions partisanes et particulières ?
Défendre le système fiscal en place : la position des autorités
Chapitre 3 – Les parlementaires face à l'utilité publique
Quatre registres d'argumentation de l'utilité publique
1. Le registre de la justice fiscale
2. Le registre de l'efficience
3. Le registre de la démocratie
4. Le registre de la vertu
Cinq types de discours sur l'utilité publique
1. Les politiques fiscales en faveur de l'utilité publique, une solution pour soutenir le dynamisme de la société civile : le discours « civique »
2. Les politiques fiscales en faveur de l'utilité publique, un moyen de réduire l'impôt et de limiter le rôle de l'État : le discours « libéral »

3. Les politiques fiscales en faveur de l'utilité publique, une mesure de bonne gestion des deniers publics : le discours « pragmatique »
4. Les politiques fiscales en faveur de l'utilité publique, un facteur de risque pour les abus et les fraudes : le discours « méfiant »
5. Les politiques fiscales en faveur de l'utilité publique, un vecteur d'inégalité politique, économique et sociale : le discours « critique »
L'utilité publique, un objet ouvert et encastré dans d'autres débats publics
Chapitre 4 – Le personnel des administrations fiscales face aux demandes de reconnaissance d'utilité publique
Un cadre d'intervention
Des organisations du travail différentes
À la recherche de critères
Les déterminants locaux et politiques de la décision
Un personnel aux sensibilités diverses
Un personnel soucieux de cohérence
Conclusion

Bibliographie

Annexes

Tableau 1 : Interventions portant sur l'utilité publique

Tableau 2 Liste des élues et élus interrogés

Tableau 3 : Listes des arrêts sur l'utilité publique retenus

Annexe méthodologique

Liste des abréviations

INTRODUCTION

LA RECONNAISSANCE D'UTILITÉ PUBLIQUE COMME ENJEU POLITIQUE

L'Orchestre de la Suisse romande, la Société de protection des animaux, la Croix-Rouge, Caritas, ou encore Amnesty International, œuvrent chacun, à leur manière, en faveur du « bien public » [1]. Ils offrent des concerts, proposent des foyers pour les animaux abandonnés, viennent en aide aux personnes en situation de précarité ou victimes de conflits, et œuvrent en faveur des droits humains. Ils ont également en commun le fait qu'ils ne paient pas d'impôts et que les dons qui leurs sont adressés peuvent être déduits du revenu ou du bénéfice imposable de leurs donatrices et donateurs. C'est qu'ils sont reconnus d'utilité publique au regard du droit fiscal.

La reconnaissance d'utilité publique est aujourd'hui un outil de politique publique important. Par les avantages fiscaux qui y sont liés, elle vise à favoriser ou à reconnaître l'engagement d'acteurs privés (ou philanthropiques) en faveur de l'intérêt général [2]. Bien que cette notion paraisse souvent aller de soi, les activités et objectifs qui en relèvent, les conditions qui ouvrent à une reconnaissance d'utilité publique, de même que le type, les modalités de calcul et le niveau des incitations fiscales qui y sont associées n'ont rien d'universel ou d'atemporel ; tout cela est, au contraire, l'enjeu de nombreux débats, et évolue au cours du temps.

Cet ouvrage veut éclairer la manière dont est déterminée la reconnaissance d'utilité publique en Suisse aujourd'hui, en

enquêtant sur les activités parlementaires autour de cette notion ainsi que sur le travail concret du personnel des administrations fiscales qui, en Suisse, est chargé de statuer sur l'utilité publique des personnes morales [3] – ou l'absence de celle-ci.

Le fait de reconnaître l'utilité publique d'une association, d'une fondation ou même d'une société anonyme conduit à une exonération fiscale pour la personne morale et à une réduction d'impôts pour les personnes (particuliers ou entreprises) qui leur font des dons et qui peuvent, jusqu'à un certain seuil, déduire leurs dons de leur revenu (ou, pour les entreprises, de leur bénéfice) imposable. Ceci a pour corollaire une diminution des rentrées fiscales pour l'État. À ce titre, la reconnaissance d'utilité publique est une pratique dérogatoire par rapport aux principes d'égalité et d'universalité de l'impôt tels qu'inscrits dans la Constitution fédérale (art. 127, al. 2) qui veut que « dans la mesure où la nature de l'impôt le permet, les principes de l'universalité, de l'égalité de traitement et de la capacité économique doivent, en particulier, être respectés ». La reconnaissance d'utilité publique soulève dès lors certaines questions : qu'est-il juste d'exonérer ? À quelles conditions, et au profit de qui ? Mais aussi : de quelle marge de manœuvre, en termes de maîtrise de la politique budgétaire, les parlementaires sont-ils prêts à se priver afin de favoriser l'engagement de particuliers ou d'entreprises dans des politiques publiques de leur choix ?

Sortant des débats de juristes auxquels la question de la reconnaissance d'utilité publique est le plus souvent cantonnée (Locher, 2004 ; Richner et al., 2003 ; Urech, 2017) cet ouvrage aborde les avantages fiscaux pour cause d'utilité publique en tant que choix politique et outil de politique publique.

Les décisions en matière de fiscalité, comme les instruments fiscaux privilégiés (Hacker, 2002 ; Howard, 1993, 1997 ; McDaniel, 1989 ; Morel et al., 2019) renvoient à différentes conceptions de la justice sociale, de la redistribution et de

l'efficience (Leroy, 2010 ; Martin et al., 2009) ; elles reposent sur des conceptions toujours singulières des rôles respectifs du gouvernement, du marché et du tiers secteur (Evers et Laville, 2004 ; Hall, 2006 ; Jenei et Kuti, 2008 ; Simon, 1990) ; elles renseignent également sur des principes de gouvernement, les exonérations fiscales étant la marque d'un État qui inciterait plus qu'il n'allouerait (Dubuisson-Quellier, 2016 ; Hacker, 2002 ; Howard, 1993, 1997).

L'action publique ne saurait être analysée qu'à travers l'étude isolée de l'activité des pouvoirs publics : elle est toujours, dans la pratique, le produit d'un processus relationnel entre l'État, le marché et le tiers secteur (Evers et Laville, 2004 ; Laville, 2000 ; Salamon et Sokolowski, 2016) ou d'un *Welfare Mix* (Henriksen et al., 2008, 2012). Il est donc utile et nécessaire de l'appréhender au prisme de ses frontières (Lamont et Molnár, 2002). Dans cette perspective, l'analyse des exemptions d'impôts pour cause d'utilité publique nous renseigne sur les conceptions qui président à la conduite de l'action publique aujourd'hui et sur leur mise en œuvre.

Cette perspective nous semble d'autant plus pertinente dans un contexte où la « philanthropie » [4] connaît un regain d'intérêt. À l'heure de l'accroissement des fortunes privées dans le capitalisme mondial (Piketty, 2019 ; Saez et Zucman, 2020) – tendance qui touche aussi la Suisse, même si l'importance du phénomène y est contestée (Kuhn et Suter, 2015) – la philanthropie est devenue une pratique toujours plus répandue et visible. Que l'on pense au *Giving Pledge* [5] initié par Bill Gates et Warren Buffet ou à la promesse de Jeff Bezos, PDG d'Amazon, de donner dix milliards de dollars pour lutter contre le changement climatique ; que l'on considère l'importance du mécénat d'entreprise en France, les dons promis pour la réparation de Notre-Dame de Paris ; ou que l'on observe la place accordée dans l'espace médiatique suisse à de riches entrepreneurs comme Jean-Claude Gandur ou Hansjörg Wyss : dans tous ces cas, les actions philanthropiques des personnes fortunées se multiplient et s'accompagnent de

toujours plus de publicité. Elles suscitent aussi, de plus en plus souvent, des controverses (Lambelet, 2021).

En parallèle, la philanthropie est aussi devenue l'objet d'un riche débat académique. Des centres de recherche consacrés à l'étude de la philanthropie ont ainsi émergé des deux côtés de l'Atlantique [6] et de nombreux ouvrages et numéros de revue sont consacrés à cette thématique [7]. Et l'étude présentée ici doit contribuer à éclairer un point mort de cette littérature, à savoir la manière dont l'État, et plus spécifiquement les parlementaires et le personnel des administrations fiscales en charge de reconnaître l'utilité publique, se positionnent face à ces pratiques philanthropiques aujourd'hui [8]. Reprenant à notre compte le titre d'un ouvrage célèbre d'Evans, Rueschemeyer et Scokpol (1985), il s'agit ainsi de *remettre l'État au centre*.

ÉTAT, TIERS SECTEUR ET MARCHÉ : DES FRONTIÈRES TOUJOURS PLUS FLOUES ?

Questionner la reconnaissance d'utilité publique, c'est questionner l'intervention des privés [9] dans l'action publique et la légitimité d'une telle intervention (Karl, 1997 ; Lambelet, 2014 ; Reich, 2011 ; Reich et al., 2016 ; Skocpol, 2016). Pour certains auteurs (Prewitt, 1999 ; Zunz, 2012), qui adoptent une conception « pluraliste », la philanthropie est, au même titre que les mouvements sociaux et l'ensemble des actions de la société civile, une source d'innovation et supporte une variété de manières d'aborder des problèmes sociaux, dans une saine complémentarité avec les gouvernements pour résoudre des problèmes publics. Pour d'autres (Arnove, 1980 ; Cagé, 2018 ; Roelofs, 2003) qui adoptent une perspective « critique », la philanthropie, en particulier lorsqu'elle passe par des fondations, incarne la volonté des élites d'avoir la mainmise sur la définition des problèmes sociaux et les modalités de leur résolution. D'un côté comme de l'autre, c'est toujours la question de la répartition des tâches entre acteurs privés et pouvoirs publics dans la résolution des problèmes publics – et

donc de la capacité et de la légitimité des premiers à influer sur les politiques publiques – qui est posée. Les programmes portés par les philanthropes doivent-ils bénéficier d'un encouragement de l'État si l'on considère qu'ils risquent d'influencer le jeu politique (Brilliant, 2000), qu'ils viennent non pas « soutenir », mais « perturber » le secteur public (Horvath & Powell, 2016), ou qu'ils n'obtiendraient pas le soutien du Parlement s'ils étaient financés à travers des subventionnements directs (McDaniel, 1989) ?

En même temps, mais de manière moins souvent évoquée, se pose également la question de la frontière entre le secteur philanthropique et le marché (Balsiger et al., 2019). L'économie néo-classique (en particulier Weisbrod, 1988 ; Hansmann, 2000 ; Anheier et Ben-Ner, 1997) a théorisé le tiers secteur en considérant que ce dernier se développerait pour remédier tant à la défaillance de l'État qu'à la défaillance du marché : là où ni l'État ni le marché ne seraient capables de répondre aux besoins sociaux émergerait un tiers secteur. Inversement, cela pourrait signifier que reconnaître l'utilité publique de certaines personnes morales serait potentiellement risquer de limiter l'action de l'État, mais aussi celle du marché [10]. Il y aurait ainsi une concurrence entre les territoires de ces différents secteurs, que les privilèges liés au statut d'utilité publique pourraient fausser. Cependant, contrairement à ce que laisse penser la vision fonctionnaliste propre à l'économie néo-classique, il apparaît que ces frontières se déplacent avant tout en fonction des luttes politiques et des idéologies sur lesquelles les acteurs s'appuient.

Une comparaison des contextes nationaux montre ainsi que la délimitation entre ces secteurs varie d'un pays à l'autre. Étudiant le développement de la société civile dans différents pays dans une perspective comparative, Salamon et ses collègues (par exemple : Salamon et al., 2017 ; Salamon et Anheier, 1998) distinguent cinq idéaux-types de « régimes non lucratifs » :

1) Un *modèle traditionnel* (par exemple le Kenya ou le Pakistan), qui se caractériserait par la domination d'élites qui exercent une influence hégémonique sur la vie sociale, économique et politique d'une société ou d'un pays, influence nécessaire pour soutenir un mode de production essentiellement agraire. Dans ce régime, la société civile émerge à petite échelle, est orientée vers des fonctions de service, et est soutenue en grande partie par la charité paternaliste des élites ;

2) Un *modèle libéral* (par exemple les États-Unis ou le Royaume-Uni, mais également la Suisse (Helmig et al., 2017) qui se caractériserait par des dépenses publiques peu importantes et un large secteur non lucratif. Ce régime serait rendu possible par le développement historique d'une classe moyenne ascendante et par l'absence ou la non prise en compte des oppositions, qu'elles viennent d'élites rurales traditionnelles ou d'un mouvement ouvrier. On serait dans un contexte d'hostilité politique et idéologique significative à l'extension d'un État social gouvernemental, au profit de l'action associative ;

3) Un *modèle social-démocrate* (par exemple la Suède, la Norvège ou l'Autriche), où l'État financerait et offrirait des services étendus en matière d'État social, et où l'espace disponible pour les organisations à but non lucratif serait limité. Ce modèle serait caractéristique de pays où le mouvement ouvrier a été capable d'exercer un pouvoir politique effectif, mais en alliance avec d'autres catégories sociales. Dans ce cas, les organisations à but non lucratif, plutôt que de financer ou distribuer des services, auraient essentiellement un rôle de plaidoyer ;

4) Un *modèle de partenariat social* (par exemple, l'Allemagne, la France ou la Belgique) où les organisations à but non lucratif qui précédaient l'instauration de l'État social auraient été délibérément préservées par l'État pour garder le soutien des élites sociales ou religieuses tout en évitant des demandes radicales en termes de protection sociale ;

5) Un *modèle étatique* (par exemple l'Espagne, la Pologne ou la Russie), où l'État garderait la main sur tout, mais sur un mode différent du modèle social-démocrate où il est l'instrument de la classe ouvrière : dans le modèle étatique, l'État exerce le pouvoir en son propre nom, soutenu par une longue tradition de déférence. Dans cette configuration, le fait que l'État social soit limité n'ouvrirait pas la porte au développement des organisations sans but lucratif.

Ces cinq régimes sont intéressants comme idéaux-types en ce qu'ils permettent de penser des rapports différenciés à l'implication de la société civile et à sa légitimité à intervenir dans les politiques publiques. Suivant les contextes nationaux, selon les secteurs de politiques publiques, comme selon les périodes, la possibilité de constitution et d'intervention des organisations d'utilité publique évolue. Ces dernières sont vues comme pouvant être tantôt subsidiaires, complémentaires, subordonnées, ou contestataires par rapport à l'action des pouvoirs publics. Dans chaque État, la place qu'il convient d'accorder à ces organisations, mais également les champs d'activités dans lesquels elles peuvent s'engager, peut faire l'objet de vifs débats [11]. Cependant, au-delà de cette variabilité, on constate depuis les années 1990 une certaine tendance générale au retrait (plus ou moins marqué) de l'action étatique au profit des deux autres secteurs. Le tournant néolibéral initié dans les années 1980, qui célèbre le libre marché et remet en question l'État social (Streeck, 2014), le discours des « caisses vides » qui a accompagné les crises économiques ou financières qui se sont succédées ces dernières décennies (Guex, 1998), tout comme l'introduction du paradigme de la nouvelle gestion publique dans les administrations (Giauque et Emery, 2008 ; Osborne et Gaebler, 1993) ont remis en cause, d'une manière ou d'une autre, le rôle de l'État, son périmètre d'action, mais également la répartition des tâches entre acteurs publics et privés, avec pour conséquence une extension de la sphère du marché (Ansaloni et Smith, 2017 ; Merrien, 1999 ; Möncks, 1998). Dans ce

contexte, les gouvernements se sont progressivement ouverts à l'idée que les fondations ou les organisations à but non lucratif peuvent et doivent jouer un rôle autonome dans les politiques publiques. La plupart des pays européens ont ainsi, à partir des années 1990, libéralisé leur cadre légal régissant les fondations et les organisations d'utilité publique et ont abaissé le coût des dons (Lambelet, 2014, pp. 43-60). Presque tous les gouvernements semblent être ainsi devenus moins assurés de leur rôle et de leurs ambitions et plus ouverts à l'idée que les organisations philanthropiques participent à l'élaboration et à la mise en œuvre des politiques publiques.

L'EXONÉRATION FISCALE COMME OUTIL DE POLITIQUE PUBLIQUE

Ce qui distingue la reconnaissance d'utilité publique d'autres leviers de politiques publiques est qu'elle est un outil fiscal. L'État soutient les organisations d'utilité publique en leur accordant un statut fiscal privilégié, à travers l'exonération totale ou partielle et le traitement fiscal favorable des dons qui leur sont versés. Longtemps délaissée par les sciences sociales, la fiscalité a connu, ces dernières années, un regain d'intérêt (Cagé, 2018 ; Delalande, 2011 ; Delalande et Spire, 2010 ; Mehrotra, 2017). Ces travaux montrent qu'à travers les outils fiscaux, les gouvernements incitent financièrement des privés à s'engager dans une ligne de conduite particulière. Bien entendu, les exonérations et les déductions (comme dans le cas de l'utilité publique) sont des instruments parmi d'autres et les gouvernements peuvent aussi agir par d'autres moyens, notamment les programmes de dépenses directes (par exemple, les politiques sociales étatiques ou les subventions à des organisations).

Le choix d'utiliser un instrument fiscal plutôt qu'un autre instrument de politique publique a des incidences sur la mise en œuvre des politiques ainsi financées. Comme le rappelle Salamon (1989, p. 8), « ce qui rend l'utilisation de différents instruments si importante, c'est que chaque instrument a ses

propres procédures, son propre réseau de relations organisationnelles, ses propres exigences en matière de compétences, bref, sa propre économie politique ». Or, constate cet auteur, « la réalité centrale de bon nombre des nouveaux outils d'action gouvernementale est qu'ils confèrent une part importante – peut-être même la part du lion – des pouvoirs discrétionnaires liés à l'exécution des programmes publics à d'autres structures que les administrations publiques, le plus souvent des organisations privées » (Salamon, 1989, p. 9). De ce point de vue, la mobilisation d'outils fiscaux (en particulier les incitations fiscales), en vue de poursuivre des objectifs de politique publique semble parfaitement alignée avec l'idéologie néolibérale caractéristique du capitalisme contemporain, en ce qu'elle permet une politique par l'incitation plutôt que par l'intervention directe, et laisse une marge de liberté importante aux acteurs privés (Dubuisson-Quellier, 2016).

Au-delà de cette affinité des politiques d'incitation fiscale avec le climat politique et culturel néolibéral dans lequel elles s'inscrivent, de nombreuses autres raisons peuvent amener les pouvoirs publics à favoriser le recours à cette catégorie d'instruments de politique publique ainsi que le montrent, de manière critique, Steinmo (1986) et McDaniel (1989). D'abord, le recours aux incitations fiscales peut donner le sentiment qu'aucune dépense publique n'est vraiment impliquée, puisqu'il n'y a pas de dépense directe. Cet outil permettrait ainsi un processus politique plus aisé, parce que suscitant moins d'oppositions que les dépenses directes. Un programme adopté sous forme de dépenses fiscales serait généralement considéré comme ayant moins de visibilité politique qu'un programme comparable de dépenses directes : les bénéficiaires des programmes de dépenses fiscales peuvent y voir un avantage important puisque les programmes de dépenses directes ont tendance à faire l'objet d'examens plus réguliers et plus approfondis. Ce type de politique semble également reposer sur une grande simplicité, ne semblant pas nécessiter de bureaucratie gouvernementale pour sa mise en

œuvre. Enfin, cet outil permettrait aux bénéficiaires des programmes de ne pas se sentir psychologiquement bénéficiaires de subventions publiques.

L'usage de l'outil fiscal, comparé à des programmes de dépenses directes, entraîne surtout trois changements importants (McDaniel, 1989). D'abord, un changement en termes de priorité en matière de dépenses : toute dépense fiscale a automatiquement priorité de premier rang sur tout programme de dépense directe (puisque le budget à disposition des parlementaires est le produit de la collecte de l'impôt) – ce qui veut dire que l'abondement des dons charitables a une priorité supérieure sur le financement direct d'autres secteurs (comme l'éducation, la santé, la défense ou l'agriculture). Ensuite, le processus de décision pour la mise en œuvre des projets est délégué aux privés plutôt qu'au gouvernement – c'est le cas des dons à des œuvres charitables, le choix des organisations d'utilité publique bénéficiaires de ces dons étant laissé aux donatrices et donateurs, l'État se limitant à désigner, par la procédure de reconnaissance, les organismes éligibles. Enfin, cet outil met en jeu d'autres administrations publiques que lorsqu'il s'agit de dépenses directes : le programme sera élaboré et administré par celles et ceux dont l'expertise principale ne se situe pas dans le champ concerné par l'action : « Les fonctionnaires [des administrations fiscales] sont formés pour être des experts en droit et des percepteurs d'impôts ; ils ne sont pas des experts formés dans les programmes environnementaux, le logement, les économies d'énergie et tous les autres domaines de la vie sociale et économique dans lesquels les programmes de dépenses fiscales ont été introduits » (McDaniel, 1989, p. 175). Ainsi, dans le cas de l'utilité publique, sa définition a tendance à être abordée sous l'angle fiscal plutôt que sous l'angle de savoir si les programmes promus par les organisations seraient validés par les gouvernements s'ils étaient financés à travers des subventionnements directs.

ÉQUITÉ ET EFFICIENCE DES EXONÉRATIONS

Cette approche de l'outil fiscal comme instrument de politique publique fait émerger, dans les débats scientifiques actuels, deux enjeux principaux : l'équité de ce type de mesures, d'une part, et leur efficience, d'autre part.

Concernant la question de l'équité, la position dominante considère que la prise en charge par des privés de tâches qui incomberaient autrement à la puissance publique peut justifier l'exonération des fonds qui y sont dévolus : il est ainsi juste que l'État, étant libéré des tâches réalisées par les acteurs privés, soutienne fiscalement ces acteurs qui œuvrent à sa place. « L'équité [fiscale] justifie qu'une institution qui travaille dans le même sens que la collectivité qui prélève l'impôt en soit exonérée. Si c'est un devoir pour l'État que de percevoir des fonds qui lui permettront de réaliser ses tâches, l'exonération des institutions qui accomplissent des activités similaires ne saurait représenter un obstacle à ce principe essentiel » (Mettrau, 1992, p. 30). En prolongeant ce raisonnement, il est aussi juste de ne pas taxer les dons pour ce type d'institution : la personne qui fait un don se prive d'une somme d'argent pour l'attribuer à l'utilité publique.

On peut toutefois opposer à ce raisonnement une autre vision des choses : la personne qui fait un don ne se prive de rien, mais peut se permettre, grâce à son capital économique, d'allouer son argent selon son libre choix. Ainsi, le don serait l'expression même de la capacité économique de la personne qui donne, et non pas une limitation de celle-ci ; le don philanthropique relèverait donc plutôt de la consommation (de l'argent qu'on dépense dans un but de son choix) que de la privation (de l'argent qui n'est pas disponible). Par conséquent, il ne serait pas juste de permettre une déduction, ou il faudrait, au moins, limiter le montant des déductions possibles. Le risque d'inégalité est en effet d'autant plus problématique quand le montant de l'exonération, proportionnel au montant de l'engagement philanthropique (voir *infra*), favorise les personnes les plus aisées (sur ce point : Reich, 2018 ; Cagé, 2018 ; Lambelet et al., 2019), puisque l'aide ainsi octroyée aux

contribuables philanthropes est directement en rapport avec leurs moyens financiers (fortune notamment).

En outre, en favorisant fiscalement les dons, il est possible de dire que l'État permet aux contribuables de décider l'allocation de certains fonds à certaines tâches, en leur déléguant en quelque sorte une compétence budgétaire qui est d'ordinaire du ressort du Parlement. Pour éviter qu'il y ait « transfert de souveraineté » (Guilhot, 2006, p. 136) du Parlement à certains individus (fortunés), ne faudrait-il pas faire en sorte que les tâches ainsi réalisées correspondent aux mêmes critères que si elles étaient financées à travers des subventionnements directs (McDaniel, 1989) ? Déjà en 1945, Niggli arguait qu'il vaut mieux que l'État perçoive l'impôt auprès de toutes les institutions et le redistribue ensuite sous forme de subventions ; l'aide économique serait ainsi consentie en fonction des mérites respectifs des organisations (appréciés par les autorités publiques compétentes) et non en fonction de leur capacité économique (le montant de l'exonération fiscale – et donc de l'abondement de l'État – étant proportionnel à la fortune des structures) (Niggli, 1945).

Le second problème est celui de l'efficience. De nombreuses enquêtes (pour une synthèse de la littérature, voir Lideikyte Huber, 2020) cherchent à observer et à mesurer à court, moyen et long terme la dimension incitative de différents types d'allégements fiscaux, à l'aide de techniques économétriques. Une augmentation de la réduction d'impôt liée à un don augmente-t-elle d'autant le nombre de dons ? Est-ce que le remboursement d'une partie d'un don à travers un crédit d'impôt incite plus au don qu'une déduction du don du revenu imposable ? Ou à l'inverse, une augmentation de l'engagement de l'État dans un secteur à travers des subventions ou un abondement des dons, ne peut-elle pas conduire à une diminution des dons (on parle alors de *crowding out effect*) ? Les travaux sont, sur ces points, largement contradictoires dans leurs résultats même si Lideikyte Huber, en conclusion à sa synthèse, constate que les incitations

fiscales sont globalement inefficientes pour encourager les dons caritatifs.

L'HÉTÉROGÉNÉITÉ DES POLITIQUES D'EXONÉRATION DANS LES PAYS OCCIDENTAUX : DOMAINES DE L'UTILITÉ PUBLIQUE ET MODALITÉS D'EXONÉRATION

Un rapport du European Foundation Center (2015) distinguant, selon les pays, les différentes catégories d'objectifs acceptés pour la reconnaissance d'utilité publique ouvrant droit à des allégements fiscaux montre que l'hétérogénéité est grande entre les pays quant aux objectifs reconnus [a]. Les modalités de calcul des déductions fiscales pour les dons sont également très variables. Le système suisse et états-unien, dans lequel le montant du don est déductible du revenu imposable, n'est pas celui qui a été retenu dans tous les pays qui proposent des incitations fiscales pour la philanthropie. En France, par exemple, l'État « rembourse » directement à la donatrice ou au donateur, sous forme de crédit d'impôt pour l'année suivant celle du don, les deux tiers (et même 75 % dans certains cas) du montant des dons à des organisations reconnues d'intérêt général. Au Royaume-Uni, le programme « Gift Aid » encourage les dons à travers un mécanisme de matching grants, c'est-à-dire en complétant les dons à certaines organisations par l'ajout, par l'État, d'une fraction du montant donné. De même, si l'avantage fiscal qui peut être obtenu est plafonné dans presque tous les pays, cet avantage peut être calibré en proportion du revenu imposable des donateurs, ou limité à un montant nominal déterminé. Il faut enfin rappeler que tous les pays n'ont pas d'incitations financières pour les dons à des organisations philanthropiques.

a Ce rapport distingue ainsi les objectifs suivants : arts, culture et préservation ; protection de l'environnement ; droits civils et humains ; lutte contre les discriminations ; aide aux plus pauvres ; aide humanitaire ; aide au développement ; assistance aux réfugiés ; protection et soutien aux enfants, aux jeunes ou aux personnes âgées ; assistance et protection aux personnes en situation de handicap ; protection des animaux ; science, recherche et innovation ; éducation et formation ; protection des consommateurs ; sport amateur ; etc.

Au-delà de cette question de l'efficience *financière* se pose la question de l'efficience *sociale*. Monnet et Panizza (2017) relèvent ainsi que pour être considérée comme socialement efficiente, une subvention fiscale pour les dons de bienfaisance devrait également conduire à la production de biens sociaux dont la valeur est supérieure à celle des biens sociaux qui auraient pu être produits par l'État avec le montant de la perte de recettes fiscales. Pour évaluer l'efficience sociale d'une structure fiscale, il faudrait donc estimer les avantages sociaux des dons de bienfaisance et les comparer aux avantages sociaux des dépenses publiques – ce qui, dans la pratique, est évidemment difficile, voire quasi impossible. En outre, pour apprécier l'efficience sociale ainsi comprise, il faudrait encore observer s'il y a alignement des objectifs de ces organisations d'utilité publique avec les programmes que soutiennent les pouvoirs publics.

MATÉRIAU ET PLAN DE L'OUVRAGE

On le voit : gouverner avec les outils de l'exonération fiscale et de la reconnaissance d'utilité publique peut être une pratique aux effets controversés. Et si l'instrument s'utilise depuis longtemps, le rôle d'acteurs privés dans les politiques publiques semble grandissant ces dernières années. Face à ces évolutions, les travaux s'intéressant aux acteurs politiques sont très rares. Reconnaître l'utilité publique, mettre en œuvre des exonérations fiscales pour les organisations reconnues et pour les dons qui leur sont adressés, c'est pourtant mettre en œuvre une politique publique. Cet ouvrage veut proposer une analyse de cette action publique, en s'intéressant à celles et ceux qui font cette politique publique au sein de l'État, à savoir les parlementaires et le personnel des administrations fiscales. Quels sont les enjeux débattus dans les arènes parlementaires ? Comment les exonérations fiscales sont-elles justifiées ? Comment le personnel des administrations fiscales statue-t-il sur des demandes précises, et de quelle manière la jurisprudence guide-t-elle ces décisions ?

Parce que cette politique est tant fédérale que cantonale (ce sont les administrations cantonales qui statuent sur la reconnaissance d'utilité publique qui produit des effets sur l'impôt direct cantonal, mais aussi fédéral), notre enquête s'intéresse plus particulièrement aux pratiques administratives dans trois cantons : Bâle-Campagne, Genève et Neuchâtel. Ces trois cantons ont été choisis parce qu'ils connaissent des législations et des discours publics très différents concernant les organisations philanthropiques. Si le canton de Genève s'emploie très activement à promouvoir et à valoriser la philanthropie (par exemple en mettant en place dès 2016 « un groupe de travail piloté par la chancellerie d'État pour faciliter les relations entre fondations, mécènes et administration » [12]), rien de tel n'a été mis en place dans les deux autres cantons. De même, ces trois cantons se distinguent par des choix très différents en termes de politiques fiscales vis-à-vis des donatrices et des donateurs : si Genève, comme presque tous les autres cantons suisses, a augmenté la part maximale du revenu ou de bénéfice déductible pour les dons de 10 à 20 % en 2006, à la suite de la réforme de l'Impôt fédéral direct (IFD), Neuchâtel n'a augmenté cette part maximale qu'à 5 % (elle était précédemment de seulement 1 %), tandis que Bâle-Campagne a maintenu l'absence de tout plafond à ces déductions, absence décidée des décennies plus tôt.

L'enquête [13] se fonde sur l'étude des interventions parlementaires fédérales entre le dépôt, en l'an 2000, de l'initiative parlementaire Schiesser (00.461) et 2018, conjuguée à une soixantaine d'entretiens tant avec des parlementaires (fédéraux et cantonaux) et des membres d'exécutifs cantonaux en charge des finances publiques, qu'avec du personnel des administrations fiscales dans les trois cantons. Elle comprend également une analyse de la jurisprudence (publiée entre l'entrée en vigueur de l'initiative parlementaire Schiesser en 2006 et 2018) ayant pour enjeu cette reconnaissance d'utilité publique [14]. Ces données ont permis d'analyser et de mettre en perspective les

argumentaires et les pratiques qui y sont associées, et donc les conceptions de l'État social – et de l'intervention des organisations philanthropiques – que ces différentes autorités et administrations promeuvent. Au moyen d'une sociologie de l'action publique et des outils de l'analyse de l'administration et des usages du droit (Charnay, 1965 ; Dubois, 1999 ; Laé, 2001, 2004 ; Laurens, 2008), cette recherche vise à donner accès à l'ensemble des décisions qui, du niveau parlementaire à la pratique administrative, définissent l'utilité publique. Elle contribue ainsi de manière inédite à l'étude du rôle de la fiscalité dans les politiques publiques et plus spécifiquement dans la définition des limites de l'État social. Elle met au jour les différentes logiques façonnant la définition et la négociation des frontières de l'action publique et nous renseigne sur les manières dont l'État social se transforme en ce début de XXIe siècle.

Après une présentation de la notion d'utilité publique en Suisse et des réalités qu'elle recouvre aujourd'hui en tant que « secteur », nous rendons compte de l'activité législative qui a porté sur ces questions, en Suisse, depuis le tournant de l'an 2000, avant de nous pencher sur la mise en œuvre de cette législation par le personnel des administrations fiscales. Plus spécifiquement :

Le chapitre 1 présente le cadre légal de la reconnaissance d'utilité publique, ainsi que le secteur des organisations d'utilité publique en Suisse. Il met d'abord en évidence la variabilité de la manière dont l'utilité publique a été définie par le droit suisse au cours du temps, retraçant l'évolution de la notion jusqu'à son acception actuellement en vigueur. Ce chapitre propose ensuite un panorama des organisations reconnues d'utilité publique en Suisse aujourd'hui et de leurs activités, en synthétisant ce que l'on sait à leur propos, mais aussi en insistant sur ce que l'on ne sait pas : le manque de données accessibles sur ces organisations comme sur les effets des politiques fiscales les concernant n'est pas sans lien avec les problématiques examinées dans les chapitres

suivants.

Le chapitre 2, prenant comme point de départ le dépôt de l'initiative parlementaire dite Schiesser (00.461) le 14 décembre 2000, propose une analyse des différentes interventions au Parlement fédéral qui ont eu lieu depuis lors. Il s'agit de mettre au jour les différentes définitions de l'utilité publique qui se rencontrent et se confrontent dans les débats, les exemples mobilisés pour justifier des modifications et les arguments avancés en vue du changement ou du maintien de la législation. À travers l'analyse des interventions parlementaires, on voit apparaître des thématiques dominantes, des logiques partisanes, mais aussi et surtout l'absence d'un discours univoque sur l'utilité publique et sur ce qui doit être reconnu comme tel par les administrations fiscales. Abordée le plus souvent sur la base de situations singulières, la reconnaissance d'utilité publique apparaît moins comme un enjeu politique bien défini que comme donnant lieu à des approches parcellaires, faisant de l'utilité publique un objet aux contours flottants.

Le chapitre 3 s'intéresse plus spécifiquement aux parlementaires qui ont porté ces interventions. Ce chapitre cherche à saisir les modalités selon lesquelles l'utilité publique est problématisée par ceux et celles qui en débattent. Qui sont ces personnes ? Quel est leur rapport au tiers secteur ? À travers quels prismes pensent-elles l'utilité publique ? L'analyse présentée dans ce chapitre décrit les différents registres de justification mobilisés par les parlementaires et proposera une typologie des types de discours des politiciennes et politiciens suisses concernant les politiques d'exonération pour motifs d'utilité publique.

Le chapitre 4 est consacré au travail du personnel des autorités fiscales et donne à voir les dilemmes pratiques auxquels il est confronté au moment d'instruire les dossiers de demande de reconnaissance d'utilité publique. L'intérêt de passer par le travail de ce personnel de l'administration – par les *street-level bureaucrats* pour reprendre l'expression de

Lipsky (1980) – est de sortir des seuls cadres légaux pour observer les enjeux pratiques auxquels fait face ce personnel chargé de mettre en œuvre les politiques fiscales de soutien à l'utilité publique. Ce chapitre rend compte de la manière dont ces personnes concrétisent les politiques publiques dans leur travail de routine, des difficultés qu'elles rencontrent, mais aussi des évolutions qu'elles observent et des marges de manœuvre qu'elles se donnent dans leur activité, dessinant par là même, dans leurs décisions, les frontières de l'utilité publique.

La conclusion de l'ouvrage inscrit l'ensemble de ces analyses, qui portent tant sur le travail parlementaire que sur celui des administrations fiscales, dans les débats qui entourent aujourd'hui l'encadrement de la philanthropie par les pouvoirs publics.

NOTES

1 Nous voudrions ici remercier celles et ceux qui, d'une façon ou d'une autre, ont contribué à cet ouvrage : les parlementaires et le personnel des administrations fiscales qui ont accepté de nous accueillir et de répondre à nos questions ; Giedre Lideikyte Huber, Anne Bory et Gil Meyer qui ont lu une première version de cet ouvrage et dont les suggestions nous ont été très précieuses ; le FNS, enfin, pour avoir financé cette recherche.

2 Comme on le verra, pour être reconnue d'utilité publique, une personne morale doit poursuivre des buts d'intérêt général, mais ce critère n'est pas une condition suffisante à la reconnaissance au regard du droit fiscal, cette reconnaissance étant également soumise à d'autres conditions (voir *infra*). Au regard du droit suisse, « utilité publique » et « intérêt général » ne sont donc pas synonymes.

3 Les personnes morales sont des groupements de personnes ou des masses de biens ayant un certain but, auxquels le droit confère la jouissance et l'exercice de droits civils et dont l'existence est indépendante des personnes qui les créent ou les composent. En Suisse, toute personne morale remplissant les conditions posées par la loi est potentiellement éligible à la reconnaissance d'utilité publique par les autorités fiscales. Ce qui signifie que non seulement des fondations ou des associations, mais également des sociétés anonymes ou des sociétés à responsabilité limitée peuvent être reconnues d'utilité publique, pour autant qu'elles remplissent les conditions de l'exonération fiscale. Ces cas sont rares, mais on peut citer, à titre d'exemple, le zoo de Bâle qui est une société

anonyme reconnue d'utilité publique.

4 Sur la notion de « philanthropie » comme notion problématique, voir Daly 2012 ; Lambelet 2017.

5 Le *Giving Pledge* (en français : la promesse de donner) est une initiative réunissant des individus et familles très riches qui s'engagent à donner une part significative de leur fortune à des œuvres charitables (https://givingpledge.org).

6 En Suisse, le Center for Philanthropy Studies de l'Université de Bâle a été créé en 2008 et le Centre en philanthropie de l'Université de Genève en 2017.

7 Pour nous limiter ici à la littérature francophone, on peut citer les numéros spéciaux de revue : « Philanthropie et fondations privées : vers une nouvelle gouvernance du social », *Lien social et politique*, 2011 ; « Philanthropies transnationales », *Monde(s)*, 2014 ; « Philanthropies », *ethnographiques.org*, 2017 ; « Philanthropie et prestige d'État en France », *Genèses*, 2017 ; « Entreprises philanthropiques », *Politix*, 2018.

8 D'autres études ont déjà proposé des jalons pour un tel questionnement : en particulier la recherche d'Eleonor Brillant (2000), sur les *Filer et Peterson Commissions au Sénat américain dans les années 1960 et 1970* et portant sur l'encadrement des pratiques philanthropiques ouvrant le droit à des exonérations fiscales, de même que le travail de Chloé Gaboriaux (2017) sur le travail des membres du Conseil d'État en France entre 1870-1914, conseil alors en charge de la reconnaissance d'utilité publique.

9 La notion de « privés » (ou d'acteurs privés), comme nous le verrons, s'entend ici en opposition à celle de « publics » (ou d'acteurs publics). Elle comprend tant les acteurs du marché que ceux du tiers secteur même si cet ouvrage s'intéresse en premier lieu aux organisations reconnues d'utilité publique. Parler de « privés » pour désigner ces organisations ou les donatrices ou donateurs qui les financent sert avant tout à distinguer ces acteurs des acteurs publics, et leur action de l'action publique. Mais cette distinction ne doit pas faire oublier la porosité de ces frontières. L'État peut privilégier la mise sur pied d'organisations d'utilité publique (ou d'entreprises) afin de mener l'action publique, en lieu et place de développer des administrations ; il peut également subventionner de manière directe, ou à travers les exonérations fiscales, comme nous le verrons, ces organisations ; enfin, la multipositionnalité des acteurs dans les différentes fonctions semble la règle : bien souvent, ce sont de mêmes personnes qui s'engagent dans la vie politique et dans le tiers secteur, agissant simultanément comme élus au Parlement et comme « privé » dans le cadre d'un conseil de fondation ou dans le comité d'une association.

10 Si nous reprenons cette perspective à titre heuristique, puisqu'elle questionne les enjeux de la reconnaissance d'utilité publique, il convient néanmoins d'en noter les limites. Comme le note Laville (2001), cette

perspective ne voyant dans le tiers secteur qu'une option de second rang (quand il y a échec du marché et de l'État), elle ne saurait expliquer comment se constituent les associations ou les fondations, parce qu'elle oublie notamment le fait qu'historiquement l'associationnisme et le mutualisme précèdent l'action étatique.

11 Cet ouvrage portant d'abord sur les parlementaires et le personnel des administrations fiscales, il n'abordera qu'à la marge la question des groupes d'intérêts liés au secteur philanthropique. Mais le rôle de structures comme le European Foundation Center au niveau européen, ou d'organisations comme Swissfoundations – association des fondations donatrices suisses – ou proFonds – associations des fondations et des associations d'utilité publique de Suisse – pour la Suisse, comme le travail de plaidoyer effectué, toujours en Suisse, par la Fondation Lombard Odier ou AvenirSuisse, ne saurait être négligé. Sur ce point, Lambelet (2014).

12 https://www.ge.ch/dossier/geneve-philanthropie/Etat-promeut.

13 Une annexe méthodologique, en fin d'ouvrage, précise la construction du corpus des données, ainsi que les choix d'analyse effectués.

14 Les entretiens ont été menés en français et en suisse allemand. Nous les restituerons en français sur la base de nos traductions. Il en va de même du matériau lié aux interventions parlementaires et des arrêts des tribunaux.

Anheier, H., & Ben-Ner, A. (1997). Shifting Boundaries : Long-term Changes in the Size of the For-profit, Nonprofit, Cooperative and Government Sectors. *Annals of Public and Cooperative Economics, 68* (3), 335-353. https://doi.org/10.1111/1467-8292.00050

Ansaloni, M., & Smith, A. (2017). Des marchés au service de l'État ? *Gouvernement et action publique, 4* (4), 9-28. https://doi.org/10.3917/gap.174.0009

Arnove, R. F. (1980). *Philanthropy and Cultural Imperialism : The Foundations at Home and Abroad*. G.K. Hall.

Balsiger, P., Carnac, R., Honegger, C., & Lambelet, A. (2019). La philanthropie : Une concurrence au marché ? Les administrations fiscales suisses face aux demandes de reconnaissance d'utilité publique. *Gouvernement et action publique, 8* (3), 83-100.

Brilliant, E. L. (2000). *Private Charity and Public Inquiry : A History of the Filer and Peterson Commissions*. Indiana University Press.

Cagé, J. (2018). *Le prix de la démocratie*. Fayard.

Cagé, J. (2018). *Le prix de la démocratie*. Fayard.

Cagé, J. (2018). *Le prix de la démocratie*. Fayard.

Delalande, N., & Spire, A. (2010). *Histoire sociale de l'impôt*. La Découverte.

Charnay, J.-P. (1965). Sur une méthode de sociologie juridique : L'exploitation de la jurisprudence. *Annales. Économies, Sociétés, Civilisations, 20* (3), 513-527. https://doi.org/10.3406/ahess.1965.421294

Delalande, N. (2011). *Les batailles de l'impôt : Consentement et résistances de 1789 à nos jours*. Seuil.

Dubois, V. (1999). *La vie au guichet. Relation administrative et traitement de la misère*. Economica.

Dubuisson-Quellier, S. (2016). *Gouverner les conduites*. Presses de Sciences Po.

Dubuisson-Quellier, S. (2016). *Gouverner les conduites*. Presses de Sciences Po.

Evans, P. B., Rueschemeyer, D., & Skocpol, T. (éds). (1985). *Bringing the State Back In* (1re éd.). Cambridge University Press. https://doi.org/10.1017/CBO9780511628283

Evers, A., & Laville, J.-L. (2004). Defining the Third Sector in Europe. In A. Evers & J.-L. Laville (éds), *Third Sector in Europe* (p. 11-42). Edward Elgar Publishing.

Evers, A., & Laville, J.-L. (2004). Defining the Third Sector in Europe. In A. Evers & J.-L. Laville (éds), *Third Sector in Europe*

(p. 11-42). Edward Elgar Publishing.

Osborne, D., & Gaebler, T. (1993). *Reinventing Government : How the Entrepreneurial Spirit is Transforming the Public Sector*. Penguin.

Giauque, D., & Emery, Y. (2008). *Repenser la gestion publique : Bilan et perspectives en Suisse*. Presses polytechniques et universitaires romandes.

Guex, S. (1998). *L'argent de l'État. Parcours des finances publiques au XXe siècle.Réalités sociales*. http://bibliotheque.pssfp.net/livres/largent_de_letat_parcours_des_finances_publiques_au_20_siecle.pdf

Guilhot, N. (2006). *Financiers, philanthropes. Sociologie de Wall Street* (2e édition revue et augmentée). Raisons d'agir.

Hacker, J. S. (2002). *The Divided Welfare State : The Battle over Public and Private Social Benefits in the United States* (1re éd.). Cambridge University Press. https://doi.org/10.1017/CBO9780511817298

Hacker, J. S. (2002). *The Divided Welfare State : The Battle over Public and Private Social Benefits in the United States* (1ère éd.). Cambridge University Press. https://doi.org/10.1017/CBO9780511817298

Hall, P. D. (2006). A Historical Overview of Philanthropy, Voluntary Associations, and Nonprofit Organizations in the United States, 1600-2000. In W. Powell & R. Steinberg (éds), *The Nonprofit Sector – A Research Handbook* (2e éd., pp. 32-65). Yale University Press.

Hansmann, H. (2000). *The Ownership of Enterprise* (nouvelle éd.). Harvard University Press.

Helmig, B., Gmür, M., Bärlocher, Ch., Schnurbein, G. von, Degen, B., Nollert, M., Wojciech Sokolowski, S., & Salamon, L. M. (2017). Switzerland. A Liberal Outlier for Europe. In L. M. Salamon, S.

Wojciech Sokolowski, & M. A. Haddock, *Explaining Civil Society Development : A Social Origins Approac*h (pp. 131-142). Johns Hopkins University Press.

Henriksen, L. S., Boje, T., Ibsen, B., & Inger, K.-N. (2008). Welfare Architecture and Voluntarism : Or Why « Changing the Welfare Mix » Mean Different Things in Different Contexts. In S. P. Osborne (éd.), *The Third Sector in Europe : Prospects and Challenges* (pp. 69-86). Routledge.

Henriksen, L. S., Smith, S. R., & Zimmer, A. (2012). At the Eve of Convergence ? Transformations of Social Service Provision in Denmark, Germany, and the United States. *Voluntas : International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations, 23* (2), 458-501. https://doi.org/10.1007/s11266-011-9221-5

Howard, C. (1993). The Hidden Side of the American Welfare State. *Political Science Quarterly, 108* (3), 403-436. https://doi.org/10.2307/2151697

Howard, C. (1993). The Hidden Side of the American Welfare State. *Political Science Quarterly, 108* (3), 403-436. https://doi.org/10.2307/2151697

Howard, C. (1997). *The Hidden Welfare State : Tax Expenditures and Social Policy in the United States*. Princeton University Press/JSTOR. https://doi.org/10.2307/j.ctt7rvj6

Howard, C. (1997). *The Hidden Welfare State : Tax Expenditures and Social Policy in the United States*. Princeton University Press/JSTOR. https://doi.org/10.2307/j.ctt7rvj6

Jenei, G., & Kuti, E. (2008). The Third Sector and Civil Society. In S. Osborne (éd.), *The Third Sector in Europe. Prospects and Challenges* (vol. 8, p. 9-25). Routledge. https://doi.org/10.4324/9780203932827.pt2

Karl, B. D. (1997). Philanthropy and the Maintenance of Democratic Elites. *Minerva, 35* (3), 207-220. https://doi.org/10.1023/A:1004286118726

Kuhn, U., & Suter, C. (2015). L'évolution des inégalités de revenus en Suisse. *Social Change in Switzerland, 2*, article 2. https://doi.org/10.22019/SC-2015-00003

Laé, J.-F. (2001). *L'ogre du jugement : Les mots de la jurisprudence*. Stock.

Laé, J.-F. (2004). Entre la loi et les gestes ordinaires : La jurisprudence. *Carnets de bord en sciences humaines, 7*, 12-19.

Lambelet, A. (2014). *La Philanthropie*. Presses de Sciences Po. https://www.cairn.info/la-philanthropie--9782724615456.htm

Lambelet, A. (2014). *La Philanthropie*. Presses de Sciences Po. https://www.cairn.info/la-philanthropie--9782724615456.htm

Lambelet, A. (2021). Philanthropie et démocratie. In M.-H. Soulet (éd.), *Les pratiques du Bien sous la loupe*. Schwabe Verlag.

Lambelet, A., Balsiger, P., Carnac, R., & Honegger, C. (2019). Les incitations fiscales en faveur de l'utilité publique en Suisse : Un débat tronqué ? *L'Année PhiLanthropique – The PhiLanthropic Year, 1*, 14-30.

Lamont, M., & Molnár, V. (2002). The Study of Boundaries in the Social Sciences. *Annual Review of Sociology, 28* (1), 167-195. https://doi.org/10.1146/annurev.soc.28.110601.141107

Laurens, S. (2008). Les agents de l'État face à leur propre pouvoir. Éléments pour une micro-analyse des mots griffonnés en marge des décisions officielles. *Genèses, 72* (3), 26-41. https://doi.org/10.3917/gen.072.0026

Laville, J.-L. (2000). Le tiers secteur. Un objet d'étude pour la sociologie économique. *Sociologie du Travail, 42* (4), 531-550.

Leroy, M. (2010). *L'impôt, l'État et la société : La sociologie fiscale de la démocratie interventionniste*. Economica.

Lideikyte Huber, G. (2020). Tax Incentives for Charitable Giving as a Policy Instrument : Theoretical Discussion and Latest Economic Research. *World Tax Journal, 4*, Article 4.

Locher, P. (2004). *Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer*. Helbing & Lichtenhahn.

Martin, I. W., Mehrotra, A. K., & Prasad, M. (éds). (2009). *The New Fiscal Sociology. Taxation in Comparative and Historical Perspective*. Cambridge University Press.

McDaniel, P. (1989). Tax Expenditures as Tools of Government Action. In L. M. Salamon (éd.), *Beyond Privatization : The Tools of Government Action*. The Urban Institute Press.

McDaniel, P. (1989). Tax Expenditures as Tools of Government Action. In L. M. Salamon (éd.), *Beyond Privatization : The Tools of Government Action*. The Urban Institute Press.

McDaniel, P. (1989). Tax Expenditures as Tools of Government Action. In L. M. Salamon (éd.), *Beyond Privatization : The Tools of Government Action*. The Urban Institute Press.

McDaniel, P. (1989). Tax Expenditures as Tools of Government Action. In L. M. Salamon (éd.), *Beyond Privatization : The Tools of Government Action*. The Urban Institute Press.

McDaniel, P. (1989). Tax Expenditures as Tools of Government Action. In L. M. Salamon (éd.), *Beyond Privatization : The Tools of Government Action*. The Urban Institute Press.

McDaniel, P. (1989). Tax Expenditures as Tools of Government Action. In L. M. Salamon (éd.), *Beyond Privatization : The Tools of Government Action*. The Urban Institute Press.

Mehrotra, A. K. (2017). Fiscal Forearms. In K. J. Morgan & A. S. Orloff (éds), *The Many Hands of the State : Theorizing Political Authority and Social Control* (pp. 284-305). Cambridge University Press.

Merrien, F.-X. (1999). La nouvelle gestion publique : Un concept mythique. *Lien social et politique, 41*, 95-103. https://doi.org/10.7202/005189ar

Mettrau, G. (1992). *L'exonération fiscale des institutions d'utilité publique*. Université de Lausanne.

Möncks, J. (1998). La nouvelle gestion publique, boîte à outils ou changement paradigmatique ? In M. Hufty (éd.), *La pensée comptable : État, néolibéralisme, nouvelle gestion publique*. PUF.

Monnet, N., & Panizza, U. (2017). *A Note on the Economics of Philanthropy* (Working Paper Series — Graduate Institute of International and Development Studies). IHEID.

Morel, N., Touzet, C., & Zemmour, M. (2019). From the Hidden Welfare State to the Hidden Part of Welfare State Reform : Analyzing the Uses and Effects of Fiscal Welfare in France. *Social Policy & Administration, 53* (1), 34-48. https://doi.org/10.1111/spol.12416

Niggli, H. R. (1945). *Gemeinnützigkeit als Steuerbefreiungsgrund*. Haupt Verlag.

Piketty, T. (2019). *Capital et idéologie*. Seuil.

Prewitt, K. (1999). The Importance of Foundations in an Open Society. In Bertelsmann Foundation (éd.), *The Future of Foundations in an Open Society* (pp. 20-29). Bertelsmann Foundation.

Reich, R. (2011). Towards a Political Theory of Philanthropy. In P. Illingworth, T. Pogge, & L. Wenar (éds), *Giving Well : The Ethics of Philanthropy* (pp. 177-195). Oxford University Press. https://doi.org/10.1093/acprof:oso/9780199739073.001.0001

Reich, R. (2018). *Just Giving : Why Philanthropy Is Failing Democracy And How It Can Do Better*. Princeton University Press.

Reich, R., Cordelli, C., & Bernholz, L. (éds). (2016). *Philanthropy in Democratic Societies : History, Institutions, Values*. University of Chicago Press.

Richner, F., Frei, W., & Kaufmann, S. (2003). *Handkommentar zum DBG* (1re éd.). Verlag Zürcher Steuerrecht.

Roelofs, J. (2003). *Foundations and Public Policy : The Mask of Pluralism*. State University of New York Press.

Saez, E., & Zucman, G. (2020). *Le triomphe de l'injustice. Richesse, évasion fiscale et démocratie*. Seuil.

Salamon, L. M. (1989). The Changing Tools of Government Action : An Overview. In L. M. Salamon (éd.), *Beyond Privatization : The Tools of Government Action* (pp. 3-20). Urban Institute Press.

Salamon, L. M. (1989). The Changing Tools of Government Action : An Overview. In L. M. Salamon (éd.), *Beyond Privatization : The Tools of Government Action* (pp. 3-20). Urban Institute Press.

Salamon, L. M., & Anheier, H. K. (1998). Social Origins of Civil Society : Explaining the Nonprofit Sector Cross-Nationally. *Voluntas : International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations, 9* (3), 213-248. https://doi.org/10.1023/A:1022058200985

Salamon, L. M., & Sokolowski, S. W. (2016). Beyond Nonprofits : Re-conceptualizing the Third Sector. *VOLUNTAS : International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations, 27* (4), 1515-1545. https://doi.org/10.1007/s11266-016-9726-z

Salamon, L. M., Sokolowski, S. W., & Haddock, M. A. (éds). (2017). *Explaining Civil Society Development. A Social Origins Approach*. John Hopkins University Press.

Simon, J. G. (1990). Modern Welfare State Policy Toward the Nonprofit Sector : Some Efficiency — Equity Dilemmas. In H. K.

Anheier & W. Seibel (éds), *The Third Sector : Comparative Studies Of Nonprofit Organizations* (pp. 31-43). de Gruyter.

Skocpol, T. (2016). Why Political Scientists Should Study Organized Philanthropy. *PS : Political Science & Politics, 49* (03), 433-436. https://doi.org/10.1017/S1049096516000652

Steinmo, S. (1986). So What's Wrong with Tax Expenditures ? A Reevaluation Based on Swedish Experience. *Public Budgeting & Finance, 6* (2), 27-44. https://doi.org/10.1111/1540-5850.00710

Streeck, W. (2014). The Politics of Public Debt : Neoliberalism, Capitalist Development and the Restructuring of the State. *German Economic Review, 15* (1), 143-165. https://doi.org/10.1111/geer.12032

Urech, N. (2017). Art. 56, L'exonération des personnes morales de service public ou d'utilité publique. In Y. Nöel & F. Aubry Girardin (éds), *Impôt fédéral direct, LIFD. Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct* (2e éd., pp. 1029-1039). Helbing Lichtenhahn.

Weisbrod, B. A. (1988). *The Nonprofit Economy*. Harvard University Press.

Zunz, O. (2012). *La philanthropie en Amérique. Argent privé, affaires d'État*. Fayard.

CHAPITRE I

L'UTILITÉ PUBLIQUE EN SUISSE

UNE NOTION HISTORIQUEMENT CONSTRUITE

La définition des critères de l'utilité publique au regard du droit fiscal, le niveau des exonérations fiscales, comme le type d'avantages fiscaux qui y sont associés, sont historiquement et géographiquement situés. La Suisse, pendant la première moitié du XXe siècle, a ainsi connu une conception restrictive des activités d'utilité publique. Au début du siècle, « le domaine de l'assistance aux vieux, pauvres, malades, invalides et autres constitue le domaine d'activité initial de l'utilité publique. » (Niggli, 1945, p. 121 ; voir aussi Mettrau, 1992, p. 61). L'exonération n'était accordée qu'aux institutions de bienfaisance ou altruistes, c'est-à-dire celles qui avaient pour but de venir en aide à des tierces personnes, qu'elles soient nécessiteuses, malades ou très âgées. Ce n'est que par la suite que l'altruisme sera redéfini, pour ne plus signifier seulement un secours matériel à des personnes tierces, mais inclure également le dévouement à une cause humanitaire, scientifique ou culturelle (Mettrau, 1992). La notion d'altruisme a ainsi connu une transformation de son sens, ne se définissant plus à partir des caractéristiques des destinataires, mais à partir de la manière dont l'activité d'utilité publique est effectuée – à savoir qu'elle ne doit pas être faite au bénéfice des responsables des organisations d'utilité publique, de leurs membres ou de leurs proches [1].

Une seconde évolution semble avoir caractérisé le XXe siècle quant à ce que recouvre une utilité publique qui ouvre droit à

des exonérations fiscales (Von Mandach, 1945, p. 15-18). Si initialement, « toutes les activités qui déchargeaient l'État d'une de ses tâches légalement prescrites » étaient considérées d'utilité publique par les autorités fiscales, par la suite, une déconnexion entre affaires de l'État et utilité publique est apparue. Aujourd'hui, ne relèvent plus seulement de l'utilité publique les tâches légalement prescrites de l'État, mais également les activités que l'État « pourrait faire siennes s'il en avait les moyens » (Mettrau, 1992, p. 235 ; voir aussi sur ce point : Knapp, 1975, 1977). Il ne s'agit plus de superposer l'utilité publique et le service public, mais au contraire de permettre une autonomie de la première par rapport au second. On notera ainsi qu'en filigrane se pose la question du rôle de l'État, ou plus encore de la conception de l'intérêt général défendu : l'État (social) doit-il avoir pour seul objectif d'assurer une assistance aux pauvres et des assurances sociales pour la classe moyenne ou doit-il, dans une conception plus large, se soucier d'assurer que toutes les citoyennes et tous les citoyens, sans distinction de statut ou de classe, aient accès aux meilleurs services, en termes d'aide sociale, mais aussi de programmes d'habitation, d'éducation ou de culture (Briggs, 1961) ?

Une troisième évolution, plus récente, de la notion de l'utilité publique porte sur sa territorialité. L'enjeu est ici de savoir si une activité, pour être reconnue d'utilité publique, doit directement bénéficier aux habitantes et aux habitants de la Suisse, ou si elle peut aussi se déployer à l'étranger. Dans la pratique, l'utilité publique a depuis longtemps été facilement reconnue à des organisations humanitaires, tandis que l'exonération des organisations exerçant d'autres types d'activités à l'étranger a, en règle générale, été refusée par les autorités fiscales. Les autorités suisses ont estimé, jusqu'au début des années 1990, que « l'exonération fiscale [ne devait être] accordée qu'aux organismes qui développent également une certaine activité en Suisse. Seules les institutions à caractère humanitaire et les organisations scientifiques et culturelles de premier plan ayant des activités dans le monde

entier [étaient] autorisées à opérer à l'étranger sur une base exclusive » (Reich, 1990, pp. 492-493). Là encore, l'Administration fédérale des contributions a fait évoluer la pratique. Dans la Circulaire n°12 de 1994 (voir *infra*), elle écrit ainsi : « D'après le législateur, l'intérêt général (...) ne se limite plus aux activités exercées en Suisse : il est donc possible d'exonérer les activités mondiales d'une personne morale suisse, dans la mesure où ces activités poursuivent des buts d'intérêt général et sont désintéressées. » (AFC, 1994, p. 3).

Mais ces élargissements des limites de l'utilité publique peuvent parfois être remis en cause. C'est le cas pour les organisations actives à l'étranger pour lesquelles de nouvelles directives, comme les informations de la Conférence suisse des impôts (CSI, 2008), peuvent être plus restrictives que la Circulaire n°12 [2]. Parfois, ce sont aussi des autorités cantonales qui adoptent des règles restrictives concernant l'appréciation de certains critères nécessaires à l'utilité publique, comme le canton de Vaud toujours à propos des structures actives à l'étranger [3]. Des interventions parlementaires, enfin, peuvent demander une augmentation des contrôles imposés aux organisations d'utilité publique, comme nous le verrons.

L'UTILITÉ PUBLIQUE AUJOURD'HUI

Aujourd'hui, dans le cadre légal suisse, l'exonération des organisations à but d'utilité publique est fondée sur la loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD) [4] qui pose, dans l'article 56 al. 1 let. g que sont exonérées de cet impôt *« les personnes morales qui poursuivent des buts de service public ou d'utilité publique, sur le bénéfice exclusivement et irrévocablement affecté à ces buts. Des buts économiques ne peuvent être considérés en principe comme étant d'intérêt public. L'acquisition et l'administration de participations en capital importantes à des entreprises ont un caractère d'utilité publique lorsque l'intérêt au maintien de l'entreprise occupe une position subalterne par rapport au but d'utilité publique et que*

des activités dirigeantes ne sont pas exercées ». La déduction des dons en faveur d'organisations d'utilité publique, elle, est fondée, pour les personnes physiques et morales, sur les articles 33a et 59 let. c de la LIFD qui stipulent que peuvent être déduits du revenu (ou du bénéfice net imposable) les dons en espèces et sous forme d'autres valeurs patrimoniales, jusqu'à concurrence de 20 % des revenus diminués des déductions prévues aux art. 26 à 33 (ou du bénéfice net) en faveur de personnes morales qui ont leur siège en Suisse et sont exonérées de l'impôt en raison de leurs buts de service public ou d'utilité publique (art. 56, let. g) ou en faveur de la Confédération, des cantons, des communes et de leurs établissements (art. 56, let. a à c). On retrouve ces éléments tant dans la Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID) [5] que dans les lois cantonales moyennant, dans ces derniers cas, des variations quant au pourcentage maximum déductible (Lideikyte Huber, 2018).

UN MODÈLE RÉGRESSIF DE FINANCEMENT INDIRECT DES DONS ?

La Suisse, comme d'autres pays, a fait le choix d'un modèle de financement indirect des dons à travers leur déduction du revenu imposable (ou du bénéfice net) au moment de la taxation. Dans ce modèle, le montant de la réduction est donc fonction du taux marginal d'imposition applicable à chaque contribuable et varie en fonction du revenu (ou du bénéfice). Dit autrement, ce système, faisant baisser le revenu imposable du montant du don, a pour conséquence que le bénéfice financier pour la personne qui donne augmente proportionnellement à la tranche de revenu – et donc d'imposition, dans un système d'impôt progressif – de la personne. Comme nous l'exemplifions ailleurs (Lambelet & al., 2019, p. 19-20) : « Pour ne prendre que le cas de l'impôt fédéral direct (IFD) en Suisse [a] : un contribuable vivant seul avec un revenu imposable annuel de 50 000 fr. paiera 444,95 fr. d'IFD par année. S'il a fait un don de

5000 fr. à des œuvres d'utilité publique, son revenu imposable sera considéré comme n'étant que de 45 000 fr. et il ne paiera plus que 312,94 fr. d'IFD. Son don de 5000 fr. lui fait donc économiser 132,01 d'impôt (ou ne lui coûte que 4867,99 fr.). Si l'on considère maintenant le cas d'un contribuable vivant seul avec un revenu imposable de 150 000 fr. par année qui fait le même don de 5000 fr., et voit donc son revenu imposable réduit à 145 000 fr., le gain est plus important : il ne paiera plus que 6983,60 fr. d'IFD, au lieu de 7533,60 fr. Son don lui fait donc économiser 550 fr. d'impôt (ou ne lui coûte que 4450 fr.). Et pour quelqu'un qui aurait un revenu imposable inférieur à 17 800 fr., revenu imposable minimum à partir duquel on paie l'IFD, un don de 5000 fr. n'entraînerait ici aucune baisse d'IFD. Le coût du don est, dans ce cas, de 5000 fr. Le système fiscal de financement public indirect des organisations d'utilité publique peut dès lors être considéré comme un système « régressif » où ce sont les moins riches qui paient, à travers leurs impôts directs ou indirects comme la TVA, pour soutenir le manque à gagner fiscal découlant des dépenses fiscales en faveur des choix philanthropiques des plus riches ».

a Si nous nous concentrons dans cet exemple sur l'IFD (et pour les barèmes sur l'art. 36 LIFD), on notera que cet impôt n'est qu'un élément du système fiscal suisse et qu'il ne représente qu'une petite part de l'impôt sur le revenu. En gommant les variations intercantonales, on peut considérer que la répartition de la charge fiscale entre les différentes autorités pour l'impôt sur le revenu est la suivante : la part de l'impôt fédéral dans la charge totale représente 20 %, celle l'impôt communal 32 %, et celle de l'impôt cantonal 48 %.

Afin de veiller à l'application uniforme de la LIFD et de la LHID en matière d'exonération des personnes morales, l'Administration fédérale des contributions a codifié sa pratique dans une circulaire, dite « Circulaire n°12 » du 8 juillet 1994 et intitulée « Exonération de l'impôt pour les personnes morales poursuivant des buts de service public ou de pure utilité publique (art. 56 let. g LIFD) ou des buts cultuels (art. 56

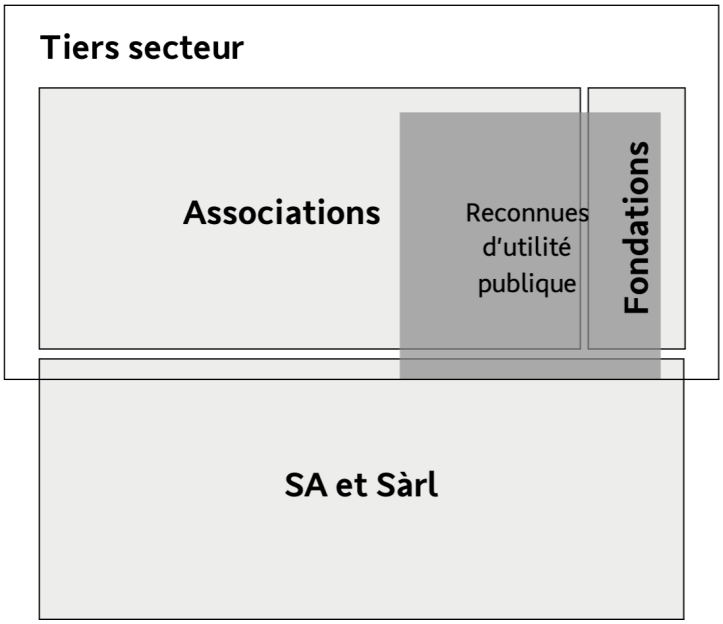
let. h LIFD) ; déductibilité des versements bénévoles (art. 33 al. 1 let. i et 59 let. c LIFD) » (AFC, 1994). Notons qu'une circulaire est un document juridique explicatif contenant des directives sur l'application des lois, élaboré par l'administrateur. Dans le cas de la Circulaire n°12, tous les acteurs (administrations, tribunaux, juristes) s'accordent sur l'application des critères définis dans cette circulaire, qui précise que l'exonération d'une personne morale sur la base de l'art. 56 de la LIFD suppose la réalisation de trois conditions générales : 1) l'exclusivité de l'utilisation des fonds ; 2) l'irrévocabilité de l'affectation des fonds ; 3) l'activité effective de l'institution conformément à ses statuts. En outre, l'exonération fondée sur la poursuite de buts d'utilité publique suppose le respect de conditions spécifiques : a) l'exercice d'une activité d'intérêt général en faveur d'un cercle ouvert de destinataires ; b) le désintéressement ; c) l'absence de buts lucratifs ou d'assistance mutuelle [6].

Peut donc prétendre au statut d'utilité publique, ouvrant droit à l'exonération, une personne morale dont les activités exonérées s'exercent exclusivement au profit de l'utilité publique, qui poursuit effectivement les buts visés plutôt que de thésauriser des capitaux, qui poursuit un but d'intérêt général (qui se définit « selon les conceptions générales de la population »), qui touche un cercle de destinataires ouvert, et qui le fait de manière désintéressée, c'est-à-dire qu'elle se fonde sur l'altruisme et ne relève ni de buts lucratifs ni de formes d'assistance mutuelle. Ces éléments sont cumulatifs : l'ensemble de ces critères doit être présent simultanément pour que l'utilité publique au regard du droit fiscal soit reconnue.

Concrètement, ce sont les organisations qui demandent, auprès de l'administration fiscale de leur canton, d'obtenir le statut d'utilité publique et ainsi d'être exonérées d'impôt. L'administration contrôle ensuite la conformité aux critères d'utilité publique, et accorde ou non le statut demandé.

LES ORGANISATIONS D'UTILITÉ PUBLIQUE AU SEIN DU TIERS SECTEUR EN SUISSE

Les informations quant au nombre d'organisations reconnues d'utilité publique en Suisse sont très incomplètes, en raison du fédéralisme fiscal qui entrave l'élaboration de bases statistiques solides, ainsi que de l'absence, pour les associations, d'une obligation de s'inscrire au registre du commerce. Si on estime à 100 000 le nombre de sociétés anonymes en Suisse, elles ne sont sans doute que moins d'une centaine à être reconnues d'utilité publique. Sur les 18 000 fondations existantes (Helmig, Lichtsteiner, et Gmür, 2010, p. 160), 13 000 sont reconnues d'utilité publique (CEPS et al., 2019) ; enfin, quant aux associations, sur les 80 000 estimées par Helming et ses collègues (2010, p. 157), sans doute moins d'un tiers sont reconnues d'utilité publique, soit qu'elles développent des activités à caractère mutuel et qu'elles n'ont donc pas un « cercle ouvert de bénéficiaires », soit qu'elles n'effectuent pas la demande de reconnaissance. L'entrée en vigueur en 2018 de la « loi fédérale du 20 mars 2015 sur l'exonération des personnes morales poursuivant des buts idéaux » (voir le chapitre 2) qui permet aux associations sans but lucratif d'être exonérées d'impôt sur les bénéfices jusqu'à une franchise de 20 000 fr. par an, pourrait d'ailleurs faire croître le nombre d'organisations ne faisant pas de demande de reconnaissance d'utilité publique.



Les organisations d'utilité publique en Suisse

On compte, parmi les organisations d'utilité publique, la majorité des fondations, une part d'associations et quelques SA. Elles participent toutes du tiers secteur (étant des personnes morales et non des services de l'État, et ne relevant pas du marché puisqu'étant interdites de buts lucratifs), même si le tiers secteur ne se limite pas aux organisations d'utilité publique, embrassant autant les associations et les fondations que des entreprises actives sur le marché secondaire de l'emploi ou les coopératives.

Il est à noter que le secteur des fondations en Suisse a connu une croissance très importante au cours des trois dernières décennies même si celle-ci marque le pas aujourd'hui, passant de 5000 fondations au début des années 1990 à plus de 13 000 en 2018 (CEPS et al., 2019), faisant de la Confédération helvétique le pays avec la plus forte densité de ces organisations avec 16 fondations pour 10 000 habitants (CEPS et al., 2011). L'importance de la croissance de ce secteur peut s'observer également dans le patrimoine des fondations : leur fortune cumulée en Suisse s'établit à presque 100 milliards en 2017 (CEPS et al., 2018) quand elle s'élevait à 70 milliards seulement cinq ans plus tôt. Toutefois, ce développement connaît d'importantes variations selon les cantons : si en chiffres absolus, le canton de Zurich héberge le plus grand nombre de fondations (2223) suivi par les cantons de Vaud

(1377), Berne (1357) et Genève (1208), en termes de densité c'est le canton de Bâle-Ville qui est clairement en tête (45,1 fondations pour 10 000 habitant·e·s) suivi de Glaris (29,2), de Zoug (25,7) et des Grisons (25,3). En termes de croissance du nombre de fondations, on peut enfin noter que le canton de Genève est celui qui compte le plus de nouvelles fondations ces dernières années.

En termes de volume d'activités, l'ensemble du tiers secteur (reconnu ou non d'utilité publique) contribue, selon Helming et ses collègues (2010, 2017) à hauteur de 4,7 % du PIB avec, en 2005, un chiffre d'affaires de 21,6 milliards de francs pour les 90 000 organisations. C'est environ 180 000 places de travail salarié auxquelles s'ajoute du travail bénévole représentant l'équivalent de 107 000 places de travail, dont 30 % dans le domaine du travail social et des soins, soit 4,5 % (ou 6,9 % si on y ajoute l'activité bénévole) du volume de travail en Suisse.

Quant aux champs d'interventions privilégiés par les organisations du tiers secteur, Helmig, Lichtsteiner et Gmür (2010) estiment à 35 000 le nombre d'associations actives dans les domaines des « sports et loisirs », 16 000 dans le domaine de la « culture » et 10 500 dans les « services sociaux ». Pour les fondations, ce sont les domaines « formation et recherche », « action sociale », « santé » et « culture et loisirs » qui dominent (CEPS et al., 2019). Le soutien à la formation et à la recherche ne semble pas diminuer : 29 % des nouvelles fondations créées en 2018 appartiennent à cette catégorie, quand la protection de l'environnement apparaît dans les objectifs de seulement 12 % des nouvelles fondations (CEPS, et al., 2019, p. 9). Selon Helmig et ses collègues (2010, p. 178), pour des raisons historiques, les associations sont moins actives dans le domaine de la santé que les fondations. En effet, expliquent-ils, les associations et les fondations auraient « deux rôles fondamentalement différents » : « Les associations ont plutôt un caractère participatif et de démocratie de base, les fondations plutôt un caractère "élitiste". Les organisations non lucratives dans les domaines "culture", "loisirs et sport", "services sociaux", mais

aussi dans le monde de l'économie et de l'emploi dépendent d'un large ancrage dans la population (...). Les organisations dans le domaine de la santé ont en revanche principalement une fonction caritative qui a été historiquement portée par des élites de la société (...). »

Enfin, et même si nous n'avons pas de chiffres spécifiques quant aux organisations d'utilité publique, ou de manière plus générale quant aux fondations et associations, Helmig, Lichtsteiner et Gmür (2010) rappellent à juste titre combien le tiers secteur – et au-delà des exonérations fiscales pour cause d'utilité publique dont il peut bénéficier le cas échéant – est largement financé par les pouvoirs publics à travers des subventions. Distinguant les dons, les cotisations, la participation aux frais par les bénéficiaires et les subventions, ils montrent que 40 % du financement des organisations du tiers secteur provient de subventions publiques. La part du subventionnement public est particulièrement importante pour les organisations actives dans le domaine social (45,4 %) ou dans le domaine de la santé (44,7 %), elle est plus faible dans d'autres domaines comme la formation et la recherche (28,6 %), les associations religieuses étant les seules à ne pas bénéficier, ou presque (0,4 %), de subventionnement public (Helmig, Lichtsteiner et Gmür, 2010, p. 188). On le voit, les exonérations et déductions fiscales – au cœur de cet ouvrage – s'articulent avec d'autres formes de soutien, et si les autorités fédérales se privent de recettes à travers les exonérations fiscales aux organisations d'utilité publique et les réductions d'impôts qu'elles permettent aux donateurs, ce sont 9 milliards de francs qui sont versés chaque année directement à ces organisations à travers les subventions publiques.

Le volume des dons déductibles d'impôt à des organisations du tiers secteur en Suisse, quant à lui, est évalué à 1,8 milliard par année (Helmig, Lichtsteiner et Gmür, 2010, p. 174 ; Zewo, 2019, p. 6). Ces dons proviennent pour 50 % de ménages, pour 25 % de fondations donatrices ou d'autres organisations sans but lucratif, pour 14 % de legs et pour 6 % d'entreprises. Quant à la

part des ménages faisant des dons aux organisations d'utilité publique, Peters (2009) estime qu'elle s'élève à 70 % des contribuables, pour un montant des dons moyens annuels de 660 fr.

NOTES

1 Comme le note Mettrau (1992) : « Si l'exonération d'activités de bienfaisance comme l'aide aux nécessiteux pouvait être vue comme altruiste et profitant à chacun (ne serait-ce que sur un plan économique puisque les mesures de protection sociale à la charge de l'ensemble des contribuables sont ainsi réduites), elle est plus délicate s'agissant d'activités culturelles. » On retrouve là des débats bien connus dans d'autres contextes géographiques, sur ce qui entre, ou non, dans le cadre de l'utilité publique (pour les États-Unis : Brilliant 2000 ; Hall 2006 ; Zunz 2012 ; pour la France : Rozier 2001), mais aussi la question de savoir si les philanthropes, soutenant des institutions culturelles, ne s'offrent pas d'abord, avec de l'argent exonéré, leurs propres loisirs.

2 Pour le directeur de proFonds, l'association des fondations et des associations d'utilité publique de Suisse (entretien du 17 avril 2018), la Circulaire n°12 était très libérale (« l'intérêt commun et le désintéressement y étant interprétés de manière très flexible, reconnaissant les activités à l'étranger comme pouvant aussi être d'utilité publique »), quand l'Information de la Conférence suisse des impôts de 2008 « est un vrai pas en arrière et un mauvais service pour la place des fondations en Suisse » (cette Information demandant d'être très précautionneux quand il s'agit d'exonérer des activités à l'étranger, ou insistant sur le bénévolat des membres du conseil de fondation).

3 Comme l'indique la réponse du Conseil d'État vaudois à l'interpellation de Philippe Grobéty « Reconnaissance d'utilité publique avec exonération fiscale d'une association caritative » (11_Int_578 du 4 avril 2012) : « Pour pouvoir être reconnue d'utilité publique avec exonération fiscale, une association doit, entre autres, avoir la maîtrise complète de la levée jusqu'à la distribution des fonds. L'entité doit agir directement elle-même à l'étranger. Il est nécessaire non seulement qu'elle soit active en Suisse (récolte de fonds, sensibilisation, etc.), mais aussi qu'elle soit, elle-même, présente sur place dans la région étrangère où sont déployées ses activités statutaires. Les entités suisses qui ne font que soutenir financièrement des institutions sises à l'étranger (écoles, hôpitaux, ONG locales, etc.) ne peuvent bénéficier de cette reconnaissance. »

4 Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD) du 14 décembre 1990 (État le 1er janvier 2020), article 56 let. g.

5 Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID) du 14 décembre 1990 (État le 1er janvier 2020), art. 23 let. f ; art.

9 let. i ; art. 25 let. c.

6 Le Code civil suisse précisant dans son article 52A let. 3 que les sociétés et les établissements qui ont un but illicite ou contraire aux mœurs ne peuvent acquérir le statut de personne morale, ces éléments, s'ils ne sont explicitement rappelés dans la Circulaire n°12, sont néanmoins également des conditions nécessaires.

Niggli, H. R. (1945). *Gemeinnützigkeit als Steuerbefreiungsgrund*. Haupt Verlag.

Mettrau, G. (1992). *L'exonération fiscale des institutions d'utilité publique*. Université de Lausanne.

Mettrau, G. (1992). *L'exonération fiscale des institutions d'utilité publique*. Université de Lausanne.

Von Mandach, T. (1945). *Die Gemeinnützigkeit im schweizerischen Steuerrecht*. Stämpfli Verlag.

Mettrau, G. (1992). *L'exonération fiscale des institutions d'utilité publique*. Université de Lausanne.

Knapp, B. (1975). Intérêt, utilité et ordre publics. In *Erhaltung und Entfaltung des Rechts in der Rechtsprechung des Schweizerischen Bundesgerichts : Festgabe der schweizerischen Rechtsfakultäten zur Hundertjahrfeier des Bundesgerichts* (pp. 137-176). Helbing & Lichtenhahn.

Knapp, B. (1977). La collaboration des particuliers et de l'État à l'exécution des tâches d'intérêt général. In *Mélanges Henri Zwahlen : Recueil de travaux publiés à la mémoire du juge fédéral et professeur H. Zwahlen* (pp. 363-372). Association Henri Zwahlen pour le développement du droit administratif et du droit fiscal.

Briggs, A. (1961). The Welfare State in Historical Perspective. *European Journal of Sociology, 2* (2), 221-258.

Reich, M. (1990). Gemeinnützigkeit als Steuerbefreiungsgrund. *Archiv für schweizerisches Abgaberecht = Archives de droit fiscal suisse, 58*, 465-508.

Administration fédérale des contributions (AFC) (1994). *Circulaire 12 : Exonération de l'impôt pour les personnes morales poursuivant des buts de service public ou de pure utilité publique (art. 56 let. G LIFD) ou des buts cultuels (art. 56 let. H LIFD) ; déductibilité des versements bénévoles (art. 33 al. 1 let. I et 59 let. C LIFD).* https://www.estv.admin.ch/dam/estv/fr/dokumente/bundessteuer/kreisschreiben/2000/W95-012.pdf.download.pdf/w95-012f.pdf

Conférence Suisse des Impôts CSI (2008). *Exonération fiscale des personnes morales qui poursuivent des buts de service public, d'utilité publique ou des buts cultuels. Déductibilité des libéralités. Informations pratiques à l'intention des administrations fiscales cantonales.* https://www.steuerkonferenz.ch/downloads/merkblaetter/praxishinweise_steuerbefreiung_2008_f.pdf

Lideikyte Huber, G. (2018). Philanthropy and Taxation. Swiss Legal Framework and Reform Perspectives. *Expert Focus, 3*, 209-213.

Administration fédérale des contributions (AFC) (1994). *Circulaire 12 : Exonération de l'impôt pour les personnes morales poursuivant des buts de service public ou de pure utilité publique (art. 56 let. G LIFD) ou des buts cultuels (art. 56 let. H LIFD) ; déductibilité des versements bénévoles (art. 33 al. 1 let. I et 59 let. C LIFD).* https://www.estv.admin.ch/dam/estv/fr/dokumente/bundessteuer/kreisschreiben/2000/W95-012.pdf.download.pdf/w95-012f.pdf

Helmig, B., Lichtsteiner, H., & Gmür, M. (2010). *Der Dritte Sektor der Schweiz : Die Schweizer Länderstudie im Rahmen des Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project (CNP)* (1re éd.). Haupt Verlag.

Helmig, B., Lichtsteiner, H., & Gmür, M. (2010). *Der Dritte Sektor*

der Schweiz : Die Schweizer Länderstudie im Rahmen des Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project (CNP) (1re éd.). Haupt Verlag.

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2019). *Rapport sur les fondations en Suisse 2019*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Schweizer_Stiftungsreport_2019.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2019). *Rapport sur les fondations en Suisse 2019*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Schweizer_Stiftungsreport_2019.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2011). *Rapport sur les fondations en Suisse 2011*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2011.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundation. (2018). *Rapport sur les fondations en Suisse 2018*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Schweizer_Stiftungsreport_2018.pdf

Helmig, B., Lichtsteiner, H., & Gmür, M. (2010). *Der Dritte Sektor der Schweiz : Die Schweizer Länderstudie im Rahmen des Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project (CNP)* (1re éd.). Haupt Verlag.

Helmig, B., Gmür, M., Bärlocher, Ch., Schnurbein, G. von, Degen, B., Nollert, M., Wojciech Sokolowski, S., & Salamon, L. M. (2017). Switzerland. A Liberal Outlier for Europe. In L. M. Salamon, S. Wojciech Sokolowski, & M. A. Haddock, *Explaining Civil Society Development : A Social Origins Approac*h (pp. 131-142). Johns Hopkins University Press.

Helmig, B., Lichtsteiner, H., & Gmür, M. (2010). *Der Dritte Sektor der Schweiz : Die Schweizer Länderstudie im Rahmen des Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project (CNP)* (1re éd.). Haupt Verlag.

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2019). *Rapport sur les fondations en Suisse 2019*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Schweizer_Stiftungsreport_2019.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2019). *Rapport sur les fondations en Suisse 2019*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Schweizer_Stiftungsreport_2019.pdf

Helmig, B., Lichtsteiner, H., & Gmür, M. (2010). *Der Dritte Sektor der Schweiz : Die Schweizer Länderstudie im Rahmen des Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project (CNP)* (1re éd.). Haupt Verlag.

Helmig, B., Lichtsteiner, H., & Gmür, M. (2010). *Der Dritte Sektor der Schweiz : Die Schweizer Länderstudie im Rahmen des Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project (CNP)* (1re éd.). Haupt Verlag.

Helmig, B., Lichtsteiner, H., & Gmür, M. (2010). *Der Dritte Sektor der Schweiz : Die Schweizer Länderstudie im Rahmen des Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project (CNP)* (1re éd.). Haupt Verlag.

Helmig, B., Lichtsteiner, H., & Gmür, M. (2010). *Der Dritte Sektor der Schweiz : Die Schweizer Länderstudie im Rahmen des Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project (CNP)* (1re éd.). Haupt Verlag.

Peters, R. (2009). *Les déductions de l'imposition fédérale directe des personnes physiques et les possibilités de simplification. Une*

analyse des données fiscales du canton de Berne, année 2005. Administration fédérale des contributions AFC. https://www.estv.admin.ch/estv/fr/home/allgemein/steuerpolitik/fachinformationen/berichte.html#1991607016

CHAPITRE II

L'UTILITÉ PUBLIQUE DANS LES INTERVENTIONS PARLEMENTAIRES

La reconnaissance d'utilité publique est d'abord le produit d'une activité législative. Les lois définissent les modalités d'attribution du statut d'utilité publique et le traitement fiscal des organisations qui en bénéficient. En même temps, parce que l'utilité publique a des conséquences fiscales directes (déduction des dons, exonération), la législation qui l'encadre intervient nécessairement dans la définition des frontières de l'action publique : l'argent exonéré d'impôt sera utilisé par des acteurs privés dans la poursuite d'objectifs d'utilité publique dont ils définissent les contours eux-mêmes. Par leurs interventions, les parlementaires questionnent les marges de manœuvre dont ils estiment que les autorités politiques peuvent ou non se priver, ou symétriquement, les marges de manœuvre qui doivent ou non être offertes à la société civile dans les choix de politique publique (Jenei et Kuti, 2008, pp. 19-21). Les interventions nous indiquent ainsi la manière dont la question de la justice fiscale liée à ce type d'outil de politique publique est posée.

Ce chapitre propose d'analyser les interventions parlementaires à propos de l'utilité publique au niveau fédéral. Nous prenons comme point de départ l'initiative parlementaire Schiesser (00.461) déposée le 14 décembre 2000 [1] et qui a conduit à la modification du droit en vigueur. À partir de cette date, 39 interventions parlementaires [2] traitant d'enjeux liés à l'utilité publique ont été identifiées et analysées (voir, en fin

d'ouvrage, le tableau 1 : Liste des interventions pour les éléments méthodologiques, ainsi que l'annexe méthodologique). De quoi parlent ces interventions ? Quels sont leurs objets, quelles sont les évolutions demandées ? Qui sont les personnes qui œuvrent à réformer les règles fiscales ?

Comme nous l'avons montré en introduction, les définitions de l'utilité publique sont l'enjeu de luttes opposant des intérêts divergents et elles ont évolué à travers le temps. Cette redéfinition des frontières entre l'État et le tiers secteur, à travers la définition de l'utilité publique, ne concerne pas seulement la Suisse, mais l'ensemble des pays qui donnent à cette notion une portée juridique. Les travaux comparatifs sont intéressants pour mettre en lumière, notamment, la concordance vers des cadres légaux et fiscaux toujours plus libéraux. Toutefois, une lecture trop macrosociale ignore ce qui est discuté au sein des parlements, la manière dont sont formulées les demandes de réformes, les registres de justification, comme la manière dont les autorités peuvent encourager ou au contraire restreindre ce mouvement de réformes.

Le tableau 1 de l'annexe en fin d'ouvrage fait apparaître une variété de thématiques et d'enjeux traités par les diverses interventions. Avant de procéder à une analyse transversale des interventions, des personnes qui les ont déposées et de leurs argumentaires, nous allons commencer par décrire les thématiques principales sur lesquelles portent les propositions de réformes. Elles sont au nombre de six : le développement du secteur des fondations ; la reconnaissance des buts idéaux ; la déductibilité des dons pour les partis politiques ; l'élargissement des déductions fiscales au bénévolat ; le statut des grandes organisations sportives ; la transparence et la surveillance des organisations d'utilité publique [3].

LES THÉMATIQUES DE L'UTILITÉ PUBLIQUE

1. FAVORISER LE DÉVELOPPEMENT DES FONDATIONS EN RENDANT MOINS CONTRAIGNANTES LES CONDITIONS-CADRES

Favoriser le développement du secteur des fondations a été un des thèmes clés de l'activité législative dans le domaine de l'utilité publique au cours des deux dernières décennies. Reflétant une tendance internationale, ce type de demande est notamment au cœur des deux propositions de réformes les plus fondamentales : la réforme dite « Schiesser » adoptée en 2006, et la réforme « Luginbühl » qui est encore, au moment de la rédaction de ce livre, en cours de traitement au Parlement fédéral. La réforme Schiesser (du nom du député PLR [4] qui l'a initiée) reste à ce jour le seul projet transversal qui a substantiellement modifié le traitement fiscal des organisations d'utilité publique, et notamment l'imposition des dons versés à ces organisations. Arrivé sur le sujet un peu par hasard [5], Fritz Schiesser souhaitait inciter davantage de détentrices et de détenteurs de grandes fortunes à mettre leur argent à disposition pour des œuvres d'utilité publique :

> *« Nous savons en effet qu'il nous faudra investir des sommes considérables dans la formation, dans la recherche et dans la science. L'État n'en aura pas les moyens. Nous savons aussi que d'immenses fortunes se sont constituées et que certains de leurs détenteurs seraient tout à fait disposés à en consacrer une bonne partie à des tâches d'intérêt public, qui, aujourd'hui encore, sont financées uniquement par l'État. Encore faudrait-il qu'un droit des fondations et qu'un droit fiscal modernisés les incitent, comme c'est le cas ailleurs, à agir ainsi. »* (Schiesser, 00.461)

Afin de libéraliser le droit des fondations, Schiesser n'hésitait pas à proposer des changements tout à fait conséquents : son projet préconisait ainsi d'abandonner la notion d'« utilité publique » comme condition pour l'exonération fiscale, et de la remplacer par « buts d'intérêt pour la collectivité ». La différence peut sembler anodine à première vue, mais elle ne

l'est pas :

> *« Dans la réglementation actuelle, seules les fondations d'utilité publique sont exonérées de l'impôt. Or, le terme d'utilité publique contient deux éléments : d'une part, le but de la fondation doit être d'intérêt public ; d'autre part, on attend du fondateur qu'il agisse aussi sans esprit de lucre. Voilà pourquoi nous nous proposons que l'expression buts (...) [d']utilité publique soit remplacée par buts d'intérêt pour la collectivité. Il en résultera que d'éventuels buts économiques, d'une entreprise par exemple, ou d'autres intérêts personnels sous-tendant un but d'intérêt pour la collectivité n'entraîneront plus la fin de l'exonération. » (00.461)*

Cette proposition aurait ainsi eu pour conséquence de chambouler totalement un des principaux critères de l'exonération fiscale – l'interdiction de buts économiques. Elle aurait, si elle était passée au statut de loi, fait disparaître des distinctions fortement ancrées entre activité entrepreneuriale visant un profit et activités altruistes visant l'utilité publique [6]. Cette piste a toutefois été vite abandonnée par la Commission de l'économie et des redevances du Conseil des États (CER-E) qui, dans le projet de loi qu'elle a élaboré, n'en a pas fait mention (rapport de la CER-E du 23 octobre 2003).

Si cette proposition n'a pas été retenue, ce n'est pas le cas des autres modifications du droit proposées par Schiesser. Une autre suggestion pour favoriser le développement du secteur des fondations était la hausse de la limite des dons déductibles d'impôt : avant 2006, des dons faits à des organisations d'utilité publique pouvaient être déduits du salaire imposable – ou des bénéfices dans le cas d'une entreprise – jusqu'à un plafond de 10 % pour l'IFD. Schiesser proposait alors une hausse à 30 %, et la sous-commission de la CER-E qui a élaboré le projet de loi a même proposé 40 %. Au final, dans la loi, un plafond de 20 % a été retenu.

Au-delà de ce doublement du plafond de déduction, cette

réforme a induit plusieurs autres changements importants pour les organisations d'utilité publique, et en particulier pour les fondations. En effet, elle rend possible pour la fondatrice ou le fondateur de modifier, dans un délai de dix ans, les buts de sa fondation. En outre, les dons en faveur de la Confédération, des cantons, des communes et de leurs établissements sont désormais déductibles des impôts. Ce changement a donc ouvert la voie à la déduction des dons faits aux universités et aux écoles polytechniques fédérales (EPF). Pour Fritz Schiesser, qui après sa carrière politique est devenu président des EPF, la possibilité d'augmenter les dons à la science était une des motivations centrales de son intervention :

> *« Supposons que je sois un homme très aisé, et que je veuille donner 100 millions de francs aux EPF de Zurich et Lausanne. Ce serait de l'argent sur lequel j'aurais payé des impôts, mais là, je pourrais le déduire de mes revenus… jusqu'à un certain seuil, défini, sauf si j'étais dans le canton de Bâle-Campagne… et là, j'aurais peut-être aussi une plus grande incitation à donner. (…) Chez nous, cette pensée est à l'état embryonnaire par rapport aux pays anglo-saxons et on devrait pouvoir la promouvoir d'une manière ou d'une autre. Et c'est là que la déductibilité et le soutien de l'État jouent un rôle. Si je ne donne pas ces fonds à ces deux écoles, ils resteront simplement chez moi, au dépôt. Et le grand public n'en aura rien, en fait, sauf les impôts sur les rendements de la fortune. » (38)* [7]

Il était clair pour Schiesser que pour trouver l'accord du Parlement, une telle réforme libérale devait être accompagnée de mesures en faveur de plus de transparence dans le secteur des fondations pour ne pas risquer de « remettre en question la bonne réputation des fondations » (00.461). C'est pour cette raison que la réforme a, parallèlement, instauré l'obligation pour les organisations d'utilité publique de désigner un organe de révision et, pour les fondations reconnues d'utilité publique, de s'inscrire au registre du commerce.

Le souci de favoriser le développement des fondations en améliorant les conditions-cadres est également ce qui motive le dépôt, en 2009, d'une motion (09.3344) par Werner Luginbühl, député PBD. Son texte invite le gouvernement à s'assurer que la Suisse reste « compétitive » au niveau international, en termes de droit des fondations. Insatisfait de la réponse du gouvernement à cette motion, Luginbühl crée un groupe « philanthropie – fondations » au Parlement, et rédige, en collaboration avec des personnes expertes du secteur des fondations (en particulier des membres de l'association proFonds), une initiative parlementaire (14.470) qui contient des demandes de libéralisation plus spécifiques, accompagnées de propositions allant dans le sens d'un contrôle et d'une transparence plus élevés (en particulier, la publication régulière par l'Office fédéral de la statistique de données concernant les organisations d'utilité publique).

Outre la demande d'une évaluation régulière de ces conditions-cadres, l'initiative parlementaire remet en cause l'immuabilité des statuts d'une fondation [8] et propose d'augmenter le taux de déductibilité des dons. Ce dernier aspect constitue probablement l'enjeu le plus important des propositions de Luginbühl : s'inspirant de la législation allemande dans ce domaine, il envisage ainsi de permettre l'augmentation du taux de déductibilité en certaines circonstances, à travers, d'une part, la possibilité de reporter un don sur des périodes fiscales ultérieures si la limite maximale de la déduction pour les dons est dépassée, et, d'autre part, un régime de faveur des libéralités consenties par des héritières ou des héritiers au début de la succession, en accordant à ceux-ci une augmentation unique de la déduction fiscale pour les dons l'année du décès ou l'année suivante, ou encore l'année du partage successoral. Enfin, l'initiative parlementaire demande aussi que les membres des organes de direction des fondations puissent percevoir des honoraires sans que cela fasse obstacle à l'exonération fiscale de ces structures au nom d'un critère d'altruisme non réalisé. Une

demande similaire avait d'ailleurs aussi fait l'objet d'interventions de la part du conseiller aux États vert Luc Recordon (12.4063 et 13.3283) demandant que compte tenu de la professionnalisation croissante du secteur des fondations, une rémunération des membres de conseils de fondation soit admise « lorsque la tâche le justifie, notamment l'ampleur des sommes en jeu et du travail à accomplir ». (13.3283)

2. LA RECONNAISSANCE DES BUTS IDÉAUX

Une deuxième thématique importante des propositions de réformes de l'utilité publique est la reconnaissance des buts idéaux. Cette demande a été portée par le conseiller aux États UDC Alex Kuprecht dans une motion déposée en 2009 (09.3343), qui a abouti à l'adoption de l'article 66a de la Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD), entrée en vigueur en 2018. Il s'agit ici de rendre possible l'exonération sur le seul critère de la poursuite de buts « idéaux », c'est-à-dire l'absence de but lucratif, et ainsi d'ouvrir la possibilité de l'exonération aux associations culturelles et sportives qui, selon les critères de l'utilité publique, ne peuvent être exonérées puisque les membres bénéficient directement de leur engagement dans ces associations :

> *« Ces associations assument en effet des tâches au service de la collectivité, elles encouragent la vie culturelle et la relève sportive et fournissent dans leurs domaines, de diverses manières, d'importantes contributions dont bénéficie la société tout entière. » (09.3343)*

Le nouvel article de loi prévoit ainsi que soient exonérées de l'impôt sur les bénéfices les personnes morales poursuivant des buts idéaux, pour autant qu'ils n'excèdent pas 20 000 fr. et qu'ils soient affectés exclusivement et irrévocablement à ces buts. Cette loi conduit donc à un élargissement de l'exonération fiscale à des structures qui jusqu'ici ne pouvaient pas en bénéficier, leurs activités relevant du mutualisme. Cela concerne une partie importante des associations. Mais il est à

noter que cet élargissement de l'exonération se fait dans un article de loi spécifique, consacrant une catégorie à part, distincte de l'utilité publique. De même, les dons à ces structures ne sont pas déductibles d'impôts.

3. L'EXONÉRATION DES DONS AUX PARTIS POLITIQUES

La question du statut des partis politiques et des dons qui leurs sont versés a elle aussi fait l'objet de débats et de changements législatifs. En effet, sous la pratique ancienne, au niveau fédéral, les dons faits aux partis ne pouvaient pas être déduits des impôts (dans les cantons, les pratiques divergeaient à ce propos). L'objectif de l'initiative parlementaire de Maximilian Reimann (UDC) en 2006 (06.463) était de rendre possible la déduction des dons aux partis politiques. Mais là encore, comme pour les associations à buts idéaux, il n'était pas question d'élargir ou de réinterpréter la définition de l'utilité publique pour y inclure les partis politiques, mais bien de créer une catégorie à part [9] :

> *« Il ne s'agit pas de poursuivre ici la discussion stérile concernant l'utilité publique des partis politiques et la légitimité d'une déduction fiscale des versements en leur faveur. En effet, il est évident que les acteurs de la vie politique maintiendront toujours que les partis visent un « but de service public », tandis que les autorités judiciaires auront tendance à argumenter dans le sens contraire. L'objectif est donc plutôt (...) de mentionner explicitement les partis politiques dans le droit fiscal. » (06.463)*

Ce changement sera introduit avec l'adoption de la loi fédérale sur la déductibilité des versements en faveur de partis politiques (Art. 33, al. 1. let. i de la LIFD), entrée en vigueur en 2011 et autorisant une déduction de 10 000 fr. maximum par an pour les partis politiques [10].

4. FAVORISER LE BÉNÉVOLAT PAR LA DÉDUCTION FISCALE

Une série d'interventions parlementaires visent à élargir la déduction fiscale à un autre type de don encore : le « don de soi » à travers le bénévolat. La Commission de l'économie et des redevances du Conseil national (CER-N) (01.3004), reprenant à son compte une partie d'une initiative parlementaire plus ancienne d'un élu popiste (Zisyadis, 00.418), propose ainsi des déductions fiscales pour le travail d'intérêt général ou le bénévolat, demande qui sera encore reprise, entre 2011 et 2013 par Streiff-Feller (11.3083), Moret (11.3636) ou Quadri (13.3466). Pour eux, « le bénévolat n'est rien d'autre que le don de son temps, donc un don en nature (...) et il est donc possible d'étendre la déduction des dons en faveur de personnes morales (...) au bénévolat » (Moret, 11.3636).

Trois arguments sont principalement avancés par les politiciennes et les politiciens en faveur de ces mesures. D'abord, beaucoup de parlementaires insistent sur la nécessité d'encourager le bénévolat qui, dans un contexte « d'individualisation de la société », serait de plus en plus menacé. C'est l'idée que le bénévolat, base fondamentale de notre société, serait en péril et qu'il faudrait alors le défendre :

> *« Et je vois simplement que la solidarité devient de plus en plus petite dans notre société et qu'il y a de moins en moins de gens qui sont prêts à s'engager de manière bénévole pour certaines causes. » (42)*

Un deuxième argument fréquemment mis en avant est celui de l'égalité du traitement fiscal entre celles et ceux qui donnent de l'argent et celles et ceux qui donnent du temps :

> *« C'est super quand on donne de l'argent... on peut le déduire totalement des impôts, mais pas si vous donnez du temps. C'est un premier pas et c'est une bonne chose que vous puissiez le faire. Mais ensuite, cela ne profite qu'à ceux qui... seuls ceux qui en ont, peuvent donner de l'argent. Il faut avoir de l'argent. Et si vous n'en avez pas, ok, vous payez moins d'impôts, c'est logique. Mais tout tourne toujours autour de*

l'argent. Je pense toujours qu'il vaudrait mieux que le temps soit pertinent pour les impôts. » (28)

« Je trouverais par exemple une bonne chose d'avoir des crédits de temps. On peut seulement déduire des impôts des dons monétaires, mais pas les notes de frais dans le cadre d'une activité bénévole… […]. On pourrait élargir un peu ces définitions. » (15)

Ces propositions se heurtent à une opposition dans les parlements fédéral et cantonaux où elles sont présentées. Un premier argument consiste à critiquer les dépenses fiscales causées par ces mesures ; il existerait d'autres moyens d'encourager et de remercier les bénévoles sans péjorer les revenus de l'État, par exemple des gratifications symboliques ou encore une reconnaissance en termes d'expérience professionnelle qui faciliterait l'intégration sur le marché de l'emploi. Ces dépenses sont jugées inutiles, car les bénévoles s'engagent même en l'absence d'incitations fiscales : de tels allégements d'impôts ne pourraient alors que provoquer un « effet d'aubaine » [11]. Un deuxième argument consiste à dire qu'il ne faut pas favoriser ceux qui ont les moyens de donner du temps et qui sont généralement financièrement aisés. On voit ainsi un certain nombre de parlementaires estimer que le bénévolat représente une activité « bourgeoise » qui ne devrait pas être défiscalisée, mais considérée comme un loisir :

« Finalement, le bénévolat qui peut se permettre de le faire ? (…) la petite bourgeoise. » (47)

Un troisième argument contre les avantages fiscaux pour les bénévoles avancé par les parlementaires interviewés est le souci de traiter fiscalement de la même manière les bénévoles qui perçoivent des indemnités et les personnes qui ont un travail salarié (notamment celles à temps partiel à faible pourcentage) pour ne pas désavantager ces dernières. Dans cette logique, il s'agit alors de considérer le bénévolat comme n'importe quel autre travail :

« Après, s'il y a un défraiement… ben voilà, c'est un revenu.

Ce n'est plus du bénévolat. Il faut vraiment savoir si on veut des bénévoles ou des mandataires à bas prix, comment dire… des gens impliqués à bas prix. Et je crois qu'on a ce principe-là par exemple, pour les pompiers où au niveau du canton on a maximum de, je ne sais plus, je crois que c'est 7000 fr. par année qu'on peut défalquer… (…) À un moment, ça devient une vraie activité et donc un vrai revenu. Et je ne vois pas pourquoi on pourrait défiscaliser ça, alors que les gens qui ont un contrat à 10 %, ils galèrent, et eux, ils ne peuvent pas défiscaliser » (40).

Enfin, de nombreux élues et élus, notamment les ministres des Finances, argumentent que ces mesures fiscales seraient trop compliquées à mettre en place, parce qu'il serait impossible de qualifier et de quantifier le bénévolat. Aucune des propositions de réforme visant à encourager le bénévolat par la voie fiscale n'a trouvé de majorité parlementaire.

5. LES GRANDES ORGANISATIONS SPORTIVES

Les organisations sportives internationales occupent, elles aussi, une place importante dans les interventions parlementaires autour de la notion d'utilité publique. Est-ce le fait de la décision de l'UEFA d'octroyer, au début des années 2000, la co-organisation du Championnat d'Europe de football 2008 à la Suisse, ou de l'arrestation de responsables de la FIFA à Zurich en 2015 pour divers faits de corruption ? Onze interventions [12] ont pour objet ces organisations sportives internationales. Elles interrogent l'équité de traitement vis-à-vis d'autres associations sportives, demandent plus de transparence sur leurs comptes, ou remettent directement en cause leur « utilité publique ». Des parlementaires s'étonnent ainsi que certaines associations ou activités ne puissent pas être reconnues d'utilité publique alors que les organisations sportives internationales le peuvent. Maury Pasquier (01.3307) déplore ainsi que les bénéfices d'œuvres d'entraide gérant des brocantes aient été soumis à la TVA, alors que le Comité international olympique (CIO), rappelle-t-elle, en avait été

exempt dans un premier temps. De même, pour défendre l'exonération d'impôt des associations à buts idéaux, dont les clubs sportifs font partie, Kuprecht (09.3343) mobilise lui aussi l'argument de l'équité de traitement vis-à-vis des fédérations internationales :

> *« Les associations suisses sont néanmoins assujetties à l'impôt, alors que des organisations et des fédérations internationales jouissent en Suisse de l'exonération fiscale. »*

Mais l'argument de l'équité de traitement peut également servir à remettre en cause certaines exonérations. C'est le cas de la motion Wermuth (11.4067) qui, parlant des exonérations des organisations sportives internationales, écrit :

> *« En ces temps de rigueur budgétaire, c'est faire un affront à chaque contribuable et à chaque entreprise payant des impôts que d'accorder des exonérations fiscales à de telles organisations. »*

Le nombre d'interventions à propos des associations sportives internationales est important au regard du nombre total des interventions déposées pendant ces dix-neuf ans, puisqu'elles en représentent quasiment un tiers (11 sur 39). On constate également que presque toutes ces interventions viennent de députées et de députés de gauche.

6. LA QUESTION DE LA TRANSPARENCE

Dans certains cas, les interventions critiques concernant les organisations sportives internationales sont accompagnées d'une demande de plus de transparence, voire de surveillance de l'ensemble des organisations d'utilité publique. C'est par exemple le cas de l'initiative Savary (06.422), reprise par Müller (06.429), qui demande une loi exigeant une transparence financière et organisationnelle totale des organisations exonérées de l'impôt [13]. Il en va de même de la motion Wermuth (11.4066). Toutes ces interventions traitent des organisations sportives internationales, qui fournissent l'occasion de formuler ces demandes, mais les mesures

envisagées sont à destination de l'ensemble des organisations d'utilité publique. Si ces demandes proviennent essentiellement de parlementaires de gauche, les grands projets de réformes du cadre de l'utilité publique – notamment celles de Schiesser et de Luginbühl – comportent également, à côté de mesures de libéralisation, d'autres mesures visant un renforcement de la transparence et du contrôle.

Ainsi, si sur toute la période examinée nous ne trouvons aucune intervention qui vise à une application plus stricte (donc moins généreuse) des exonérations pour but d'utilité publique – cela ne semble pas être dans l'air du temps –, on observe néanmoins des propositions en faveur d'une surveillance accrue.

DES INTERVENTIONS PARTISANES ET PARTICULIÈRES ?

La lecture de l'ensemble des interventions parlementaires portant sur l'utilité publique entre 2000 et 2019 montre un clivage partisan assez clair autour de ces questions. Presque toutes les interventions concernant les fédérations sportives internationales, et un grand nombre des propositions au sujet d'un renforcement de la transparence et de la surveillance proviennent de la gauche de l'échiquier politique (Les Verts et Parti socialiste). Pour le Parti socialiste, 8 interventions concernent les associations sportives, ce qui représente plus de la moitié du nombre total des interventions déposées par des socialistes (14 au total) ; si on ajoute la question de la transparence, on arrive à 80 % des interventions portées par des membres de ce parti.

Du côté des partis de droite, à l'inverse, on voit en premier lieu des interventions proposant un élargissement des activités pouvant donner droit à l'exonération fiscale, que ce soit par un assouplissement des critères de l'utilité publique, ou la création d'autres catégories donnant droit à des exonérations. Ce sont des parlementaires de partis se situant à la droite de l'échiquier politique qui demandent la possible

reconnaissance d'utilité publique des partis politiques (06.463) comme des associations à but non lucratif (09.3343 et 18.4268), ces deux types d'associations n'étant pas reconnues d'utilité publique au niveau fédéral du fait que les premières défendent des segments de la population et non l'ensemble, et que les deuxièmes, de par leur dimension mutualiste, bénéficient d'abord à leurs membres plutôt qu'à un cercle ouvert de bénéficiaires.

Ce sont aussi majoritairement (mais pas exclusivement) des parlementaires de partis se situant à la droite de l'échiquier politique qui demandent des crédits d'impôts pour les activités bénévoles et des assouplissements de la législation (dans ce cas sur les fondations) afin de favoriser l'attractivité de la Suisse (00.461, 09.3344 et 14.470). On notera d'ailleurs que sur ce dernier point, la situation dans les autres pays, notamment européens, est très souvent évoquée. La comparaison internationale est alors mobilisée pour dire à quel point il est important de suivre la tendance générale vers une plus grande ouverture et une souplesse accrue dans les conditions de l'utilité publique, afin de se positionner avantageusement dans un paysage international concurrentiel. C'est par exemple le cas lorsque Fritz Schiesser propose la possibilité de modifier les buts d'une fondation : « Les Autrichiens viennent d'introduire une disposition semblable dans le droit des fondations privées ; depuis lors, le nombre de ces dernières a grimpé en flèche ; la disposition en question n'y est peut-être pas totalement étrangère » (Schiesser 00.461). Luginbühl (09.3344), dans sa motion, évoque également la situation internationale : « Dans le contexte de l'évolution de la politique financière et de l'économie réelle, le Conseil fédéral est chargé de maintenir l'attractivité de la Suisse pour les fondations nationales et étrangères et pour leurs fondateurs. À cet effet, il est notamment invité à procéder à des adaptations et à établir des coopérations en fonction des développements qui se font jour en Europe. »

Cette lecture du débat fondée sur les clivages partisans a

toutefois ses limites. En effet, de nombreuses interventions sont cosignées par des membres de différents partis politiques, mêlant parfois partis de droite et partis de gauche. En outre, on voit aussi des exceptions notables : d'une part, comme nous l'avons déjà souligné, les propositions de réformes globales (Schiesser et Luginbühl) contiennent aussi des provisions restrictives ; d'autre part, on trouve des parlementaires de gauche qui demandent une plus grande libéralisation, comme c'est le cas, par exemple, avec la question des revenus des membres des conseils de fondation posée par le vert Luc Recordon (12.4063 et 13.3283). Cela nous amène à prendre en considération un autre élément d'analyse, indépendant des logiques partisanes, qui a été révélé par les entretiens (voir le chapitre 3) : très souvent, les interventions répondent d'abord à une problématique posée par un cas particulier (voir la note 5 dans ce chapitre). On peut ainsi se demander si la dimension partisane, bien que présente, n'est pas à relativiser au regard des situations et organisations singulières qui suscitent des interventions, comme par exemple la Garde aérienne suisse de sauvetage (Rega) ou une brocante de la communauté d'Emmaüs à Genève. Les thèmes des interventions sont aussi à mettre en lien avec des cycles d'attention médiatique (Fillieule et Jiménez, 2003 ; Gamson et Wolfsfeld, 1993) ce qui semble particulièrement le cas pour les interventions en lien avec les organisations sportives internationales (voir supra), mais également pour les interventions liées aux banques cantonales (09.3854 et 14.3931), dont la première fait explicitement référence à une publication du bureau de conseil KPMG (2007) questionnant les différences de traitement de ces banques selon les cantons. En somme, au-delà des visions partisanes distinctes de la régulation de l'utilité publique, on est face à des parlementaires qui interviennent sur des objets qui ne sont pas toujours politisés, dans le sens où ils n'ont pas été forcément construits comme des objets partisans dans le débat public (Lagroye, 2003).

DÉFENDRE LE SYSTÈME FISCAL EN PLACE : LA POSITION DES AUTORITÉS

Les autorités exécutives ne sont pas insensibles aux demandes de réformes. Les incitations fiscales à donner pour le bien commun sont généralement vues de manière positive, de même que l'objectif de rendre la Suisse attractive, au niveau international, en termes de droit des fondations. Cependant, s'il y a généralement une vision positive de la contribution du secteur des fondations à l'action publique, gouvernements et administrations se gardent d'aller trop loin dans la promotion de celui-ci. La lecture des réponses des autorités aux différentes interventions montre un attachement au *statu quo* et une préoccupation pour le contrôle et la surveillance.

Nous nous intéressons ici aux arguments avancés par le Conseil fédéral et l'administration fédérale contre un élargissement des incitations fiscales et une libéralisation du droit des fondations. La défense des principes d'universalité et d'équité de l'impôt est au centre des réponses des autorités. Le Conseil fédéral, dans sa réponse à l'initiative parlementaire Schiesser (00.461) rappelle ainsi que « l'augmentation des déductions fiscales (...) est contraire au principe de l'imposition selon la capacité contributive : un contribuable aisé procédant à des dons en faveur d'une fondation peut en effet baisser sa charge fiscale au niveau d'un contribuable à la situation financière beaucoup plus modeste. À quoi s'ajoute que de telles déductions seraient de nature à favoriser les contribuables soumis à des taux marginaux élevés au détriment de ceux disposant de plus faibles revenus. » De la même manière, s'opposant à la possibilité de report de dons sur plusieurs années afin de bénéficier de la défiscalisation sur l'ensemble d'une somme donnée qui, sans cela, excèderait le maximum déductible, il invoque le fait qu'« il faut refuser cette possibilité de reporter les dons, car elle entraînerait une inégalité de traitement par rapport à d'autres déductions. Il ne voit pas pourquoi cette possibilité ne serait accordée que pour les versements bénévoles et pas, par exemple, pour les frais

d'entretien des immeubles ou les frais de perfectionnement. »

De la même manière, le gouvernement suisse oppose la nécessité de simplicité et de lisibilité de la fiscalité aux demandes de réformes. Chaque changement de la législation ouvre potentiellement à des difficultés dans la définition des critères comme à des difficultés de contrôle dans la pratique administrative. À plusieurs reprises, le Conseil fédéral a pour argument principal de son refus de réformer le système fiscal la difficulté de la mise en œuvre – c'est-à-dire du contrôle – pour les administrations fiscales.

Enfin, le gouvernement se soucie des pertes fiscales que les réformes envisagées risquent de causer. L'élargissement à d'autres types de dons (comme le bénévolat) ou d'organisations est refusé au nom du risque d'ouvrir la boîte de Pandore : l'exécutif redoute la multiplication des niches fiscales et des exemptions. Ainsi, à l'occasion du débat au Conseil national sur la reconnaissance d'utilité publique des partis politiques, le Conseil fédéral, dans sa réponse à l'initiative parlementaire Reinmann (06.463), indique que « si les partis politiques, qui sont généralement organisés en association, étaient exemptés de l'impôt fédéral direct, on ne verrait en fait pas pourquoi beaucoup d'autres institutions ayant des structures analogues (entre autres aussi des institutions à but lucratif) ne devraient pas être également exonérées de l'impôt. Outre les partis politiques, de nombreux autres groupements d'intérêts visent aussi à exercer une influence sur la vie politique de la collectivité. » Combinés avec l'augmentation des seuils de déduction, ces élargissements pourraient représenter un important manque à gagner pour les recettes de l'État, expliquent les autorités politiques pour justifier leur volonté de les contenir au maximum.

On notera néanmoins que cette attitude relève davantage de la position de principe que de l'estimation comptable, les autorités ayant extrêmement peu de données chiffrées sur les montants des dons, des déductions et des exonérations fiscales, et donc sur les enjeux budgétaires de ces propositions

de réforme. Le document de l'Administration fédérale des contributions, intitulé *Quels sont les allégements fiscaux accordés par la Confédération ?* (AFC, 2011) montre ainsi en filigrane, derrière les chiffres disponibles présentés, l'importance des lacunes quant aux données concernant les montants concernés par les exonérations. Ainsi, au moment de prendre position sur l'augmentation des taux de déduction proposée par l'initiative parlementaire Schiesser (00.461), le Conseil fédéral constate qu'il n'a aucune donnée sur l'utilisation que les personnes morales font des possibilités de déduction des versements bénévoles et qu'il ne lui « est donc pas possible non plus d'indiquer la diminution du produit de l'impôt qu'entraînerait une hausse de la limite de la déduction pour l'impôt fédéral direct (...) les conséquences exactes de l'élévation envisagée du plafond de la déduction sur le produit de l'impôt (respectivement la diminution des recettes de l'impôt fédéral direct) ne peuvent pas être chiffrées, mais elles ne devraient pas être considérables ». De la même manière, au moment du débat sur la déductibilité des dons aux partis politiques, toute évaluation des conséquences financières semble là encore difficile (Reinman 06.463) : « Les cantons ont été appelés explicitement à se prononcer sur les pertes de recettes fiscales attendues. Si la plupart n'ont pu donner de chiffres précis, ils ont toutefois estimé que ce manque à gagner serait minime. » Au moment de discuter des conséquences financières de la motion Kuprecht (09.3343 et 10.451) qui demande la possible exonération des personnes morales à buts idéaux dont le bénéfice annuel est de 20 000 fr. au maximum, le Conseil fédéral estime que les pertes devraient se compter plutôt en centaines de milliers de francs qu'en millions, sans pouvoir être plus précis.

Ce n'est qu'à l'occasion d'une motion concernant le bénévolat qu'une estimation faisant place à des chiffres conséquents et précis est donnée. En l'occurrence, comme la motion Streiff-Feller (11.3083) propose une déduction pour les frais engagés par des personnes à l'occasion d'activités bénévoles, le Conseil fédéral extrapole les possibles conséquences financières si

tous les contribuables demandaient une telle déduction : « D'après une estimation du Département fédéral des finances, la diminution des recettes serait de l'ordre de 580 millions de francs rien que pour l'impôt fédéral direct si tous les contribuables demandaient la déduction maximale proposée (3000 francs). »

Un dernier élément mérite d'être noté quant aux réponses du Conseil fédéral face aux demandes de réformes : la dimension politique de l'exonération fiscale. Cette dimension se révèle notamment dans le cas des organisations sportives internationales. Si le Conseil fédéral, à l'occasion de ses réponses aux « questions », « interpellations » et « motions » portant sur ces organisations sportives, ne cesse de rappeler combien elles sont toujours traitées en conformité avec les lois, il rappelle aussi l'importance que ces organisations ont pour la Suisse. Il ajoute ainsi quasi systématiquement à ses réponses un point sur l'importance stratégique bien particulière de ces organisations. Par exemple, à l'occasion de sa réponse à la motion Maury Pasquier (01.3307), et justifiant d'une ancienne exonération faite au CIO sur la TVA, le Conseil fédéral ajoute qu'il « s'était en effet référé à sa décision du 17 septembre 1981, dans laquelle il considérait que le CIO jouait un rôle important dans le sport en général, et dans le sport de compétition en particulier, notamment au niveau mondial. Le Conseil fédéral a donc considéré que le CIO, de par ses activités, faisait partie des institutions internationales et lui a octroyé un statut spécial. Il ne faut pas non plus oublier que le siège du CIO (installé à Lausanne depuis 1915) revêt une importance particulière pour la Suisse dans le cadre de ses relations internationales. » Le fondement juridique invoqué par le Conseil fédéral n'est pas le droit fiscal et ses dispositions consacrées à l'exonération pour cause d'utilité publique, mais « l'article 102 chiffre 8 de l'ancienne Constitution qui prévoit que le Conseil fédéral "veille aux intérêts de la Confédération au-dehors, notamment à l'observation de ses rapports internationaux", et qui le charge en outre des relations extérieures ». On voit ici combien le politique, en dehors du

cadre de la reconnaissance d'utilité publique, peut tenter de garder des marges de manœuvre sur la décision d'exonération fiscale, pouvant évoquer d'autres principes et règles de droit lorsque le cadre législatif de l'utilité publique semble trop étroit.

Ce souci de « bien traiter » fiscalement des organisations stratégiquement importantes, en se servant de l'exonération pour but d'utilité publique ou d'autres lois pour répondre à des objectifs diplomatiques, se retrouve également dans la réponse qu'apporte de Conseil fédéral à la motion déposée par Wermuth (11 : 4067). Ce dernier, pointant du doigt la FIFA, demandait que l'art. 56 de la LIFD soit complété par « des prescriptions concernant l'utilisation des gains, les structures et la transparence des organisations, la transparence des finances et les indemnités versées aux membres des instances dirigeantes ». Le Conseil fédéral lui répond que « compléter les critères d'octroi de l'exonération de l'impôt conformément au texte de la motion occasionnerait un surcroît de charge administrative inutile aussi bien pour les organisations que pour l'administration. De plus, il n'est pas exclu que l'établissement en Suisse perdrait alors tout intérêt pour les associations sportives internationales et qu'elles chercheraient à changer de domicile. » On voit, dans ce cas concret, l'importance de la concurrence que les États peuvent se livrer entre eux pour accueillir différents types d'organisations internationales ou philanthropiques et le poids de cette concurrence dans les politiques fiscales. C'est que l'argent des fondations, ainsi que les emplois qui peuvent y être liés, sont désormais devenus un marché économique à part entière (Lambelet, 2014) ; dans cette compétition internationale, la fiscalité est un outil auquel les autorités politiques ont recours.

NOTES

1 Les deux premiers chiffres dans la numérotation des interventions indiquent

l'année du dépôt de celle-ci. Ainsi, le code 00.461 indique que cette intervention a été déposée en 2000.

2 La notion d'intervention parlementaire comprend différents types de propositions ou de questions : « On appelle interventions parlementaires les propositions et questions que les membres d'un parlement adressent au gouvernement (dans certains cas exceptionnels au bureau du conseil dont ils font partie ou à un tribunal), indépendamment des autres objets pendants soumis à délibération. Il en existe deux catégories : d'une part celles qui visent simplement à obtenir des informations, à savoir l'*interpellation* et la *question ordinaire* (ou question écrite, ou petite question), seule la première pouvant s'accompagner d'un débat. D'autre part, celles qui peuvent ouvrir la voie à un projet de loi ou à une mesure : la *motion* (et le mandat, guère différent), qui exige l'élaboration d'un tel projet, et le *postulat*, qui se contente de demander que l'on en examine l'opportunité. Les interventions de la seconde catégorie donnent d'abord lieu à une prise de position du gouvernement ; en cas d'acceptation par le Parlement, elles sont transformées en mandat impératif ou au moins en ligne de conduite pour le gouvernement. Dès que celui-ci a satisfait la requête présentée, l'intervention est radiée. À ces instruments l'on ajoute couramment l'*initiative parlementaire*, qui cependant se situe juridiquement sur un autre plan, puisqu'elle ne s'adresse pas au gouvernement, mais au Parlement, à qui elle soumet un projet ou de qui elle exige l'élaboration d'un projet par une commission parlementaire » (Graf, 2009).

3 À l'exception de la question de la reconnaissance des buts idéaux qui n'a été abordée, pour la période étudiée dans cette enquête, qu'au niveau fédéral, on notera que les cinq autres thématiques englobent également les interventions qui ont eu lieu au niveau cantonal pour les trois cantons plus spécifiquement étudiés dans cette enquête. La question du développement du secteur des fondations et des organisations d'utilité publique ainsi que celle des exonérations fiscales possibles sont ainsi présentes, avec des variations, dans les cantons au moment d'adapter les cadres légaux cantonaux à l'introduction au niveau fédéral des révisions des LIFD et LHID dans le prolongement de l'initiative Schiesser ; celle de l'élargissement de la déductibilité des dons aux partis politiques est abordée dans les trois cantons, quand celle du soutien au bénévolat (avec une visibilité extrêmement forte de cette question à Bâle-Campagne) comme celle des organisations sportives internationales sont abordées dans deux cantons (Genève connaissant un débat sur les exonérations fiscales dont bénéficie une organisation internationale non sportive, à savoir le World Economic Forum). Enfin, on compte également au niveau cantonal des interventions portant sur la transparence et la surveillance des organisations d'utilité publique ; pour demander plus de transparence en une occasion, pour demander moins de contrôle et une baisse des émoluments demandés par les organes de surveillance dans deux autres cas.

4 Le Parti libéral-radical (PLR) a été fondé en 2009 suite à la fusion du Parti libéral suisse et du Parti radical-démocratique. Nous avons opté, pour des raisons de simplification, pour l'utilisation de l'acronyme PLR même si une partie des interventions étudiées datent d'avant cette fusion. Pour les abréviations des

partis politiques, voir la liste des abréviations en fin d'ouvrage.

5 Comme nombre d'autres élues et élus ayant déposé des interventions en lien avec la thématique de l'utilité publique, et plus précisément le traitement fiscal des organisations d'utilité publique (voir sur ce point le chapitre 3). Schiesser, à ce propos, indique ainsi en entretien (10 janvier 2018) qu'il avait été contacté « par un mécène, actif dans le secteur bancaire, qui avait une bonne vision globale de la situation financière en Suisse et qui trouvait qu'il fallait faire quelque chose pour utiliser l'argent qui traîne quelque part sur les comptes de banques pour des buts d'utilité publique. »

6 Comme le rappelle Lideikyte Huber (2019, p. 216), la doctrine majoritaire souligne « que l'exonération d'une entreprise commerciale est contraire au principe de neutralité économique, même si celle-ci se consacre exclusivement à un but exonéré ou qu'elle affecte l'entier du bénéfice à ce but. De telles entreprises doivent être imposées au même titre que celles ne poursuivant pas un but désintéressé. En d'autres termes, le but statutaire d'une personne morale n'est pas déterminant de ce point de vue. »

7 Les numéros indiqués après les citations font référence à la liste des élues et élus interrogés, dans le tableau 2 des annexes (Liste des élues et élus interrogés).

8 Dans le sillage de la réforme Schiesser (00.461) qui avait introduit la possibilité pour le fondateur de changer les buts d'une fondation, l'intervention de Luginbühl (14.470) demande d'élargir ce droit de modification aux « modifications portant sur l'organisation, lorsque l'acte de fondation prévoit cette possibilité ».

9 Les partis politiques participent-ils de l'utilité publique ? Pour la doctrine majoritaire, « chaque parti pris individuellement défend ses propres conceptions de la société, vise à obtenir et à asseoir ses membres en nombre le plus élevé aux fonctions les plus importantes. Ainsi, si l'interaction des différents partis revêt toutes les qualités relevées [de l'utilité publique], ils ne poursuivent, chacun pour soi, ni des buts d'intérêt public, ni des fins de service public ; ils ne sauraient donc être exonérés pour ce motif » (Yersin, 1989, p. 107). Ainsi, « La LIFD et la LHID ne contiennent aucune disposition à propos de l'exonération des partis politiques. Cependant, dans les cantons de BE, ZG, SH et AG, les partis sont expressément exonérés. Il en va de même pour les cantons de ZH, LU et NW, mais l'exemption s'applique uniquement aux partis représentés au Grand Conseil. Toutefois, dans la majorité des autres cantons, la pratique consiste également à ne pas imposer les partis politiques » (CSI, 2016).

10 Sur les enjeux démocratiques du remboursement des dons aux partis politiques, voir Cagé, 2018.

11 On notera que c'est aussi cet argument des « effets d'aubaine » qui a pu conduire l'Administration fédérale des contributions (AFC, 2011) à proposer une

limitation des possibilités de déduction fiscale (aussi pour buts d'utilité publique), rappelant que les quelques enquêtes ayant évalué les effets des allégements fiscaux concrets montrent que, le plus souvent, les allégements d'impôt qui sont censés encourager les contribuables à adopter un comportement déterminé présentent surtout des effets d'aubaine, c'est-à-dire qu'ils cofinancent des dépenses qui auraient été faites même en l'absence de l'allégement.

12 Il s'agit des interventions suivantes : 01.3307, 06.429, 08.3442, 08.3511, 08.487, 11.3552, 11.4066, 11.4067, 14.1044, 15.3640 et 16.3471.

13 Dans le détail, il était demandé : 1) la publication annuelle des structures des organisations exonérées de l'impôt et du nom de leurs responsables, y compris celui des organes dirigeants, afin de s'assurer de la bonne gestion de l'organisation ; 2) l'établissement des comptes, qui devront présenter en détail les sources de revenus, les frais administratifs, les prestations versées, les investissements et les autres dépenses ; 3) la publication des rémunérations (traitements, frais, honoraires) de chacun des dirigeants des organisations exonérées de l'impôt ; 4) la publication des barèmes des salaires versés aux employés – avec les montants maximaux et minimaux – convertis en salaire annuel versé pour un poste à plein temps.

Administration fédérale des contributions (AFC) (2011). *Quels sont les allégements fiscaux accordés par la Confédération ?* https://www.estv.admin.ch/estv/de/home/allgemein/steuerpolitik/fachinformationen/abstimmungen/steuerverguenstigungen.html

Fillieule, O., & Jiménez, M. (2003). The Methodology of Protest Event Analysis and the Media Politics of Reporting Environmental Protest Events. In C. Rootes, *Environmental Protest in Western Europe* (pp. 258-279). Oxford University Press. https://www.oxfordscholarship.com/view/10.1093/0199252068.001.0001/acprof-9780199252060

Gamson, W. A., & Wolfsfeld, G. (1993). Movements and Media as Interacting Systems. *The Annals of the American Academy of Political and Social Science, 528*, 114-125.

Jenei, G., & Kuti, E. (2008). The Third Sector and Civil Society. In S. Osborne (éd.), *The Third Sector in Europe. Prospects and*

Challenges (vol. 8, p. 9-25). Routledge. https://doi.org/10.4324/9780203932827.pt2

Lagroye, J. (2003). *La politisation*. Belin.

Lambelet, A. (2014). *La Philanthropie*. Presses de Sciences Po. https://www.cairn.info/la-philanthropie--9782724615456.htm

CHAPITRE III

LES PARLEMENTAIRES FACE À L'UTILITÉ PUBLIQUE

L'analyse des interventions parlementaires a montré comment l'utilité publique est thématisée dans les chambres législatives, et comment a évolué le cadre légal dans ce début de XXIe siècle. Cette analyse donne aussi accès, à un certain niveau, aux arguments qui sont avancés pour ou contre les avantages fiscaux. Mais pour approfondir davantage cette question, et afin d'enquêter plus en détail sur les visions de l'utilité publique qu'ont les politiciennes et politiciens suisses, nous avons conduit des entretiens avec celles et ceux qui ont joué un rôle important dans les débats parlementaires sur ces questions au cours de la période, soit en promouvant des réformes, soit en s'y opposant. Dans ce chapitre, nous présentons ainsi une analyse des discours sur l'utilité publique des parlementaires et membres des gouvernements cantonaux. Comment parlent-ils de l'utilité publique ? À quels arguments ont-ils recours pour justifier, ou dénoncer, les exonérations et déductions pour but d'utilité publique ? Comment ces acteurs politiques suisses définissent-ils une organisation d'utilité publique ?

Le chapitre s'appuie sur un corpus consistant de 48 entretiens. Menés avec des élues et des élus au niveau fédéral et dans les trois cantons étudiés (Bâle-Campagne, Genève, Neuchâtel) qui ont déposés des interventions parlementaires portant sur la reconnaissance d'utilité publique. Ces entretiens ont porté tant sur l'intervention qu'ils ont déposée que sur des

questions plus générales concernant les organisations d'utilité publique et l'exonération fiscale. Le codage des transcriptions à l'aide d'un logiciel d'analyse qualitative a fait apparaître des arguments récurrents en faveur ou en défaveur des incitations fiscales pour la philanthropie, que nous avons listés et rassemblés au sein de quatre types de registres. Dans un second temps, le recensement systématique, à l'aide de tableaux, des arguments et des registres mobilisés par les personnes interrogées a fait émerger cinq modèles de combinaisons argumentatives façonnant des discours types correspondant chacun à un type de cadrage (Goffman, 1974 ; Benford et Snow, 2000) de l'utilité publique. Enfin, le croisement entre ces données discursives extraites des entretiens et des éléments objectivant les trajectoires personnelles et les engagements politiques, professionnels et associatifs des personnes interrogées permet de mettre au jour le lien entre types de discours et profils politiques. Chaque type de discours se caractérise par une combinaison particulière de registres – cadrant ainsi l'enjeu de l'utilité publique d'une manière spécifique – et est porté par des politiciennes et politiciens aux profils distincts. Derrière une apparente unité et un certain accord sur la nécessité d'encourager la philanthropie, nous voyons alors apparaître une diversité des approches et des justifications des positions défendues.

QUATRE REGISTRES D'ARGUMENTATION DE L'UTILITÉ PUBLIQUE

Faire des entretiens avec ces élues et élus sur la thématique des incitations fiscales pour cause d'utilité publique, c'est d'abord s'étonner de la grande hétérogénéité de leurs propos : non seulement leurs positions et leurs arguments diffèrent, mais ils parlent rarement du même sujet. Des récurrences dans les discours sont néanmoins identifiables. Le codage systématique des entretiens permet d'extraire des arguments types à partir desquels on peut, par la constitution d'ensembles de proximité logique, faire émerger quatre

registres d'argumentation distincts [1]. Chacun de ces registres évalue les mesures fiscales de soutien à la philanthropie ou aux organisations d'utilité publique à l'aune d'un « ordre de grandeur » (Boltanski et Thévenot, 2006) ou d'un « principe de valuation » (Cloutier et Langley, 2013) différent : le premier registre apprécie les mesures discutées du point de vue de la justice fiscale, le deuxième évalue leur efficience, le troisième prend pour référentiel la démocratie et le dernier les juge au prisme de la vertu. Nous proposons ici de détailler l'agencement des thèmes et des arguments au sein des différents registres, en mettant l'accent sur quelques tendances saillantes au sein du corpus d'entretiens.

Les trois premiers registres – justice fiscale, efficacité et démocratie – recoupent en partie les *rationales* pour les avantages fiscaux identifiés par le philosophe politique américain Rob Reich (2011 ; 2013 ; 2018). Dans ses travaux critiques sur la philanthropie aux États-Unis, Reich identifie en effet trois justifications possibles des incitations fiscales : la justice fiscale (ne payer des impôts que sur l'argent qu'on a effectivement à disposition), l'efficience des incitations fiscales au don pour produire des biens publics, et l'argument de la valeur du pluralisme démocratique. Nos données empiriques montrent que ces justifications structurent également les débats politiques suisses sur les organisations philanthropiques ; le discours politique concret est néanmoins beaucoup plus varié et complexe et doit être complété par un quatrième registre que nous appelons « vertu ».

1. LE REGISTRE DE LA JUSTICE FISCALE

L'exonération d'impôt pour les organisations d'utilité publique est généralement présentée comme une évidence par les personnes rencontrées : il serait « complètement absurde et (...) scandaleux de travailler sans but lucratif et ensuite de devoir payer des impôts » (28) [2]. De même, il serait injuste de payer des impôts sur de l'argent que l'on aurait donné : « Cet argent, les gens qui le donnent ne l'ont plus dans leur propre

sac » (42). Cette perspective, qui renvoie à ce que Reich (2011) appelle *tax base rationale*, considère que le don modifiant l'assiette de l'impôt, cette dernière doit être calculée après le don et non avant [3]. Finalement, le don apparaît souvent comme un autre moyen de payer ses impôts, puisqu'on finance des biens sociaux que l'État n'aura pas à financer. C'est le traitement égalitaire de la personne qui donne qui est mis en avant ; il ne serait pas juste de faire payer des impôts sur une somme d'argent donnée pour une organisation d'utilité publique.

Le registre de la justice fiscale tel qu'il apparaît dans le discours politique suisse n'est pas univoque : les incitations fiscales à la philanthropie peuvent être vues comme un moyen d'alléger la fiscalité : « Plus on peut la baisser, mieux c'est » (18), « L'appétit fiscal de l'État est trop grand » (31). À l'inverse, elles peuvent être critiquées au nom de la justice fiscale ; dans ce cas, les déductions sont considérées comme un instrument d'optimisation fiscale et le don devient « un moyen de se soustraire à l'impôt », spécialement pour les « ultra-riches » (29). C'est alors le risque de voir les injustices amplifiées par le fait que les déductions, du fait du jeu des taux d'imposition progressifs, profitent davantage aux contribuables les plus riches, qui est pointé du doigt.

2. LE REGISTRE DE L'EFFICIENCE

La deuxième catégorie d'argumentation identifiée recoupe partiellement ce que Reich appelle *subsidy rationale*. Ici, l'idée est que l'État incite l'activité philanthropique afin de stimuler la production d'un bien collectif d'une valeur sociale plus grande que si l'État l'avait produit seul. Les incitations sont ainsi efficientes pour la promotion du bien public ; qu'importe si l'outil est inégalitaire ou faire perdre du substrat fiscal à l'État tant que les bénéfices pour la société sont tangibles. Cet argument s'inscrit dans la critique classique de l'action publique, formulée notamment par les tenants de la nouvelle gestion publique, qui voient l'action publique comme étant

lente, bureaucratique, et ne répondant pas aux besoins des bénéficiaires, et qui y opposent l'action privée qui serait plus proche du terrain, plus réactive, et davantage orientée vers les résultats.

Le registre de l'efficacité tel qu'il apparaît dans le discours politique suisse sur les organisations philanthropiques abrite une grande diversité d'arguments, qui convergent tous vers l'objectif de maximiser la quantité et la qualité de prestations délivrées avec le minimum de dépenses pour l'État. Comme nous l'avons vu dans l'introduction, l'efficacité renvoie à deux notions différentes : la *treasury efficiency* (appréciée du strict point de vue budgétaire, mesurée en comparant les montants non perçus par les administrations fiscales à cause des déductions et les montants des dons à des organisations d'utilité publique réalisés grâce à cet encouragement fiscal) et la *social efficiency* (qui croise la perte des recettes fiscales pour l'État, la qualité des biens sociaux produits, et le coût pour l'État s'il avait dû les produire). Ces deux dimensions de l'efficacité se retrouvent dans les discours : on peut ainsi distinguer, d'une part, les arguments qui procèdent d'une logique budgétaire, et qui portent sur l'efficacité des incitations fiscales pour financer les organisations d'utilité publique (48, 16, 31), et d'autre part, ceux qui portent sur l'efficacité de ces organisations elles-mêmes, c'est-à-dire sur leur capacité à délivrer des prestations plus nombreuses et meilleures que l'État ne pourrait le faire, à coût constant (5, 8, 16, 23, 39, 43).

Mais des politiciennes et des politiciens mobilisent également des arguments qui font référence au principe de l'efficience pour critiquer les incitations fiscales à la philanthropie. Est ainsi souvent souligné le fait que certains problèmes sociaux ne peuvent pas être résolus par la philanthropie parce qu'ils ne sont pas assez visibles ou suscitent peu de sympathie ; de même le fait que les pertes fiscales générées par les déductions fiscales ont des conséquences négatives pour le budget étatique (36, 47) ; ou encore le fait que les déductions

fiscales ont tendance à renforcer les inégalités en empêchant la redistribution.

3. LE REGISTRE DE LA DÉMOCRATIE

Le troisième registre identifié, celui de la démocratie, abrite, lui aussi, des arguments en faveur de l'encouragement fiscal de la philanthropie et des critiques de cette mesure. Il se rapproche de ce que Reich appelle *pluralism rationale*. Dans cet argument, l'exonération fiscale est justifiée par son rôle dans la promotion d'un tiers secteur diversifié, pluraliste et décentralisé, fondement d'une démocratie libérale (5, 48). Cet argument postule également que le pluralisme ainsi encouragé favorise l'émergence de solutions innovantes, en décentralisant la prise de décision politique. Néanmoins, l'argument démocratique est parfois aussi utilisé contre l'encouragement de la philanthropie. Le tiers secteur est alors dénoncé comme échappant au contrôle des autorités politiques, donc à la démocratie. Par le mécanisme des défiscalisations, les financements sortent du « giron politique, public et démocratique » (40) et « l'État perd la maîtrise de sa politique publique » (47). Ce phénomène serait renforcé par le manque de transparence, l'activité des fondations étant parfois décrite comme « d'une opacité totale » (9), et par le « lobbying » (45) du secteur des fondations qui contribue à soustraire encore davantage celui-ci à la régulation démocratique. Finalement, en « permettant aux personnes ou aux entités qui ont les moyens de ne pas mettre dans le pot commun » (40), de « contourner l'État (...) en décidant eux-mêmes où ils mettent leur pognon » (47), c'est la culture démocratique elle-même qui est menacée : le risque est alors de voir apparaître une forme de « démocratie individuelle » (40) qui refuserait la dimension redistributive de l'impôt.

4. LE REGISTRE DE LA VERTU

En addition aux trois types de justification déjà évoqués, qui recroisent ceux identifiés par Reich, apparaît un quatrième

registre d'argumentation se référant au principe de la vertu. L'activité philanthropique jouit généralement d'un a priori très positif sur le plan moral ; les élues et élus interrogés ne se démarquent pas vraiment de cette opinion communément répandue. Le travail d'utilité publique est souvent défini comme le fait d'« aider des gens » (5) et relié à l'idée de « don de soi » (3). Certains le fondent sur les « valeurs chrétiennes » (30 ; 36), d'autres, de façon plus générale, sur le « souci de l'autre » (33). Dans cette perspective qui prend pour point de départ l'évaluation morale de l'engagement « altruiste », les projets d'allègements fiscaux pour l'utilité publique sont défendus comme un moyen de valoriser celles et ceux qui font le bien, qu'ils soient organisations d'utilité publique, personnes faisant des dons ou bénévoles dévoués.

Le fait que l'activité philanthropique soit jugée vertueuse justifie ainsi qu'elle soit « traitée de manière spéciale » (39) par l'État. Le don d'argent à des organisations d'utilité publique est perçu comme partie intégrante de cette activité philanthropique. Contrairement à l'impôt, qui constitue une contribution obligatoire au bien commun, le don s'inscrit dans une relation « interpersonnelle » (25) : « Il y a un geste humain plus fort et qui n'est plus du tout anonyme » (36).

Une autre vertu du don tient aussi à ce qu'il procure à la personne qui donne : « Le don fait du bien à celui qui reçoit, mais aussi à celui qui donne » (36). Cela vaut aussi pour le don de temps : une élue cite, en souriant, « une étude qui montre que plus vous faites du bénévolat, plus vous êtes heureux dans la vie » (30). Or, la conscience de l'avantage mutuel que procure l'engagement altruiste s'estomperait, et nous vivrions actuellement « dans une société où les gens sont de plus en plus individualistes » (3). Il est donc nécessaire, pour l'État, de les guider sur la voie de la bienfaisance, et la fiscalité est un moyen pour cela.

Certains propos recueillis lors des entretiens viennent cependant écorner l'image d'Épinal d'une philanthropie motivée seulement par de bonnes intentions. Il arrive ainsi que

les organisations d'utilité publique soient accusées de « faire de l'argent avec la souffrance des autres » (1). Quant au don, il est parfois présenté comme un moyen de servir son « prestige personnel » (37) ou de « se donner une notoriété de bienfaiteur » (47), voire comme un outil de « marketing » (40).

Plus largement, la dimension vertueuse des dons ouvrant à des exonérations fiscales peut être remise en cause lorsque des parlementaires y voient une pratique dangereuse : il apparaît alors comme immoral que des personnes ne paient pas leurs impôts, quelle qu'en soit la raison. C'est bien ici le principe d'action même de l'incitation fiscale, en tant qu'outil de politique publique, qui est critiqué : « L'impôt ne doit pas être mis en péril » (36). Les déductions et exonérations ont le défaut de créer une multitude de situations fiscales spécifiques susceptibles de porter atteinte au principe d'universalité de l'impôt.

CINQ TYPES DE DISCOURS SUR L'UTILITÉ PUBLIQUE

Nous le voyons, les élues et élus ont recours à un large éventail d'arguments pour exprimer leurs positions favorables ou défavorables aux avantages fiscaux pour cause d'utilité publique. Cependant, tous ces arguments ne sont pas mobilisés identiquement dans chaque entretien : ils sont sélectionnés, combinés et hiérarchisés à chaque fois selon des modalités différentes. Le codage des entretiens permet de percevoir une structure derrière cette diversité : il fait apparaître plusieurs schémas argumentatifs récurrents, qui définissent cinq formes typiques de discours qui cadrent l'utilité publique. Leur représentation graphique permet de visualiser leurs différences (voir le tableau A ci-dessous), mais aussi le socle d'idées, de valeurs et de représentations qu'ils partagent.

TABLEAU A : REGROUPEMENT GRAPHIQUE DES REGISTRES ARGUMENTATIFS ET TYPES DE DISCOURS

	Civique	Libéral	Pragma-	Méfiant	Critique

			tique		
Arguments du registre de la justice					
Le don est un autre moyen de payer ses impôts : on finance directement des biens sociaux que l'État n'aura pas à financer		x			
Le régime normal de fiscalité est « confiscatoire », injuste ; tout ce qui permet de l'alléger est bon		x			
Les déductions ne sont pas équitables, car elles avantagent certain·e·s contribuables (les plus fortuné·e·s)					x
Les déductions peuvent être détournées de leur finalité et utilisées comme un instrument d'optimisation fiscale				x	x
Arguments du registre de l'efficience					
L'intérêt de l'État est de maximiser le volume des dons à des causes d'utilité publique / il faut aller chercher l'argent où il est		x	x		
Les incitations sont efficaces pour augmenter le nombre et le volume des dons	x	x			
Les OUP sont moins chères que les services de l'État dans certains domaines, notamment grâce au bénévolat	x	x			
Les OUP sont plus efficientes, plus réalistes, plus proches du terrain que les services de l'État dans	x	x	x		

certains domaines					
L'État n'a pas les moyens d'assumer seul l'ensemble des services publics et prestations sociales désirables	x	x	x		x
Il est nécessaire de proposer un régime de déductions fiscales avantageux pour être plus attractif que les cantons / pays concurrents		x	x		
Certains problèmes sociaux ne peuvent pas être réglés par la philanthropie, car ils sont peu visibles ou suscitent peu de sympathie					x
Les déductions fiscales tendent à aggraver les inégalités en empêchant la redistribution					x
Les déductions génèrent d'importantes pertes fiscales, elles vident les caisses de l'État					x
Arguments du registre de la vertu					
Il est juste que celles et ceux qui donnent à des bonnes causes soient récompensé·e·s / remercié·e·s par la collectivité	x				
Le rôle de l'État est de reconnaître, de valoriser et de récompenser les comportements vertueux	x				
Le don n'est jamais désintéressé, on reçoit toujours en contrepartie des gratifications psychologiques /					x

symboliques / sociales					
Il est immoral ou incivique de se soustraire à l'impôt ; le principe d'universalité de l'impôt est symboliquement important et doit être respecté					x
Arguments du registre de la démocratie					
L'incitation fiscale est un moyen de soutenir le dynamisme du tiers secteur / la société civile / les initiatives privées, qui est un bien en soi	x		x		
La déductibilité des dons donne du pouvoir décisionnel aux citoyen·ne·s, qui « votent pour des projets » ; c'est un mécanisme de démocratie directe		x			
Il n'est pas souhaitable que l'État concentre tout le pouvoir décisionnel et tous les moyens de mise en œuvre en matière de politiques sociales	x				
Les OUP échappent au contrôle démocratique, leurs actions ne sont pas ou pas assez contrôlées par les autorités politiques				x	x
	16 élu·e·s (1 POP, 3 PS, 4 VE, 1 PEV, 3 PDC, 3 PLR, 1 UDC)	10 élu·e·s (5 PLR, 4 UDC, 1 Lega)	12 élu·e·s (1 PS, 1 VE, 2 PDC, 7 PLR, 1 PBD)	4 élu·e·s (1 PS, 1 VE, 1 PEV, 1 PDC)	6 élu·e·s (1 PDP, 4 PS, 1 VE)

Le côté gauche du tableau regroupe, par registres, les arguments tels que présentés plus haut en faveur des avantages fiscaux (en gris clair) et en défaveur de ceux-ci (en gris foncé). Chaque x à la croisée d'un argument et d'un type de discours signifie que cet argument est utilisé par la majorité des personnes tenant ce type de discours : par exemple, seules celles tenant un discours « libéral » sont une majorité à utiliser le premier argument positif du registre de la justice, « le don est un autre moyen de payer ses impôts » ; dans ce même registre, l'argument négatif « les déductions peuvent être détournées de leur finalité » est quant à lui utilisé par la majorité de celles qui ont un discours « méfiant », ainsi que par la majorité de celles qui ont un propos à dominante « critique ».

Il ressort de ce tableau que les élues et les élus partagent très largement une vision positive des avantages fiscaux en faveur de l'utilité publique : trois des cinq types de discours reposent exclusivement sur des arguments favorables à ces mesures ; ces trois types de discours sont tenus par 38 élues et élus, c'est-à-dire plus des trois quarts de celles et ceux interviewés. Il en découle que les arguments en faveur des avantages fiscaux sont beaucoup plus souvent mobilisés (on compte 23 utilisations d'arguments positifs, matérialisées par autant de traits partant des cases vertes) que les arguments contre (10 utilisations d'arguments négatifs). L'analyse du tableau fait ensuite apparaître une prédominance écrasante du registre de l'efficience dans les discours : sur un total de 33 utilisations d'arguments positifs pour les cinq registres, plus de la moitié appartiennent à ce registre. C'est principalement en référence à cette valeur que sont évalués le rôle et la place des organisations d'utilité publique en Suisse, et le bien-fondé des mesures fiscales visant à les soutenir ; même dans les discours des personnes plus critiques, voire hostiles aux incitations fiscales pour la philanthropie, le référentiel de l'efficience structure fortement l'argumentation et tend à s'imposer comme une évidence.

Si les élues et élus approuvent largement les avantages fiscaux pour cause d'utilité publique en s'appuyant de manière importante sur la norme de l'efficience, ils ne le font cependant pas tous pour les mêmes raisons. Dans un premier type de discours, le discours « civique », les avantages fiscaux sont perçus comme un moyen de soutenir le tiers secteur. Dans le

discours « libéral », ces avantages servent à réduire l'impôt et l'emprise de l'État, et dans le discours « pragmatique », ils représentent davantage une mesure de bonne gestion des finances publiques qu'une option reflétant une orientation politique. À ces trois premières catégories s'ajoutent deux types de discours composés essentiellement d'arguments négatifs : dans le discours « méfiant », les avantages fiscaux représentent un facteur de risque pour les abus et les fraudes ; le discours « critique », quant à lui, interprète ces avantages comme une atteinte à l'égalité (entre contribuables, et entre organisations). Chacun de ces types se distingue finalement par une manière unique de cadrer le problème de l'utilité publique en le reliant à une problématique particulière ; nous proposons maintenant de les examiner plus en détail.

1. LES POLITIQUES FISCALES EN FAVEUR DE L'UTILITÉ PUBLIQUE, UNE SOLUTION POUR SOUTENIR LE DYNAMISME DE LA SOCIÉTÉ CIVILE : LE DISCOURS « CIVIQUE »

Le discours « civique » cadre les avantages fiscaux pour utilité publique comme un bon moyen de soutenir le tiers secteur. Beaucoup des élues et élus adoptant ce type de discours sont donc favorables à une augmentation du seuil de déductibilité des dons aux organisations d'utilité publique. Certaines personnes tenant ce discours se montrent cependant plus mitigées face à l'idée de telles augmentations, craignant des pertes de recettes importantes pour l'État et s'inquiétant de l'injustice sociale causée par ce type de mesures. Certaines d'entre elles, notamment de gauche, expliquent ainsi que le choix entre ces deux attitudes se pose à elles comme un dilemme.

En plus de mobiliser le registre de l'efficience, le discours « civique » se compose surtout d'arguments positifs appartenant aux registres de la démocratie et de la vertu. Dans le registre de la démocratie, le discours « civique » valorise le pluralisme dans la société, et voit la vie associative comme la

garante de celui-ci. Les incitations fiscales sont alors perçues comme la condition de ce dynamisme associatif et devraient par conséquent être étendues à tout type d'association, afin d'accroître les moyens à leur disposition :

> *« De nombreux clubs sportifs auraient moins de problèmes si vous pouviez dire à la fin de l'année : "Faisons un don de 10 000 fr. et nous pourrons ensuite le déduire des impôts." (...) Peut-être qu'il y a tel ou tel qui voudrait bien leur faire un don, parce que c'est en fait vraiment très attractif si on peut le déduire tel quel. » (43)*

Les élues et élus qui tiennent ce type de discours insistent également sur le fait qu'il n'est pas souhaitable que l'État concentre tout le pouvoir décisionnel et tous les moyens de mise en œuvre en matière de politiques sociales. À la verticalité du pouvoir étatique sont préférées les initiatives *bottom-up* qui naissent au sein de la société civile :

> *« L'État ne peut pas être partout. Ce n'est pas son rôle. (...) Sinon, on ne s'en sort plus, on se retrouve dans un État tentaculaire... Un peu comme en France, où en fait le système est devenu complètement bloqué parce que l'État est partout. (...) » (5)*

En ce qui concerne la vertu, les élues et élus tenant ce type de discours s'accordent sur le fait qu'il est juste que les personnes qui donnent à de bonnes causes soient récompensées et que c'est le rôle de l'État de reconnaître et de valoriser les comportements vertueux. Le discours « civique » est celui qui insiste le plus sur le caractère vertueux des avantages fiscaux.

Ce type de discours est tenu par un groupe hétérogène en termes d'appartenance partisane : on y trouve autant des élues et des élus de centre-gauche que de droite (parmi les 16 personnes qui tiennent ce type de discours, une fait partie du POP, trois du PS, quatre des Verts, une du PEV, trois du PDC, trois du PLR et une de l'UDC). Leur point commun est leur forte intégration dans le monde des associations et des fondations. Cet engagement fait partie intégrante de leur identité : il est

d'ailleurs souvent évoqué, lors des entretiens, avant leurs mandats politiques. Les difficultés rencontrées par les petites organisations (généralement constatées dans le cadre de leur propre engagement), la charge administrative pour les organisations induite par la hausse des exigences en matière de contrôle, ainsi que les difficultés de recrutement des bénévoles les préoccupent particulièrement : parmi celles et ceux qui tiennent ce discours « civique », plusieurs sont d'ailleurs intervenus dans le débat politique pour demander des avantages fiscaux en faveur du bénévolat.

2. LES POLITIQUES FISCALES EN FAVEUR DE L'UTILITÉ PUBLIQUE, UN MOYEN DE RÉDUIRE L'IMPÔT ET DE LIMITER LE RÔLE DE L'ÉTAT : LE DISCOURS « LIBÉRAL »

Dans le discours « libéral », la défiscalisation des dons à des organisations d'utilité publique est perçue avant tout comme un moyen de limiter la dépense publique, l'impôt et le pouvoir étatique. L'objectif commun de ces parlementaires étant « une baisse maximale de la fiscalité » (14), ils considèrent, d'une part, que le seuil de déductibilité des dons est trop bas, et d'autre part, qu'il serait souhaitable d'élargir les critères de l'utilité publique : « Oui. Je créerais le plus de déductions possibles. (...) Chaque franc qui n'est pas contrôlé par l'État est en fait un gain » (31).

Le discours « libéral » combine différents arguments positifs des registres de l'efficience et de la démocratie, mais aussi de la justice. C'est d'ailleurs le seul type de discours dans lequel ce registre est mobilisé en faveur des incitations fiscales : les arguments qui affirment que « le don est un autre moyen de payer ses impôts, parce qu'il permet de financer directement des biens sociaux que l'État n'aura pas à financer » et que « le régime normal de fiscalité est "confiscatoire" et injuste, et tout ce qui permet de l'alléger est bon » y tiennent une place centrale. Comme le dit un député : « Les gens donnent de l'argent, puis une partie de cet argent rentre dans la caisse de

l'État, pour moi c'était aberrant » (7).

Dans ce discours, la lourdeur de la « bureaucratie étatique » est pointée du doigt ; les organisations d'utilité publique sont décrites comme moins chères et plus efficaces que les services de l'État. L'argument de la concurrence fiscale est également plus souvent mobilisé que dans les autres types de discours, principalement en agitant la menace du départ à l'étranger des riches contribuables.

Ces mesures fiscales sont également présentées comme un mécanisme de démocratie directe. Elles doivent permettre de « donner plus de liberté aux particuliers » (19) et s'opposent à « l'optique de gauche qui considère que seule la politique, ou le politique, est capable d'avoir la sagesse de savoir où mettre l'argent » (19). L'impôt représente même un danger : « Y'a plus de responsabilité individuelle. À la limite, c'est du communisme ! (...) On confie à l'État, et puis après ça réagit parce qu'il faut augmenter les impôts. » (7)

Ce discours « libéral » est particulièrement répandu à la droite de l'échiquier politique. Il est utilisé par dix élues et élus dont cinq qui font partie du PLR, quatre de l'UDC et un de la Lega. Ils sont généralement peu engagés dans le tiers secteur.

3. LES POLITIQUES FISCALES EN FAVEUR DE L'UTILITÉ PUBLIQUE, UNE MESURE DE BONNE GESTION DES DENIERS PUBLICS : LE DISCOURS « PRAGMATIQUE »

Le discours « pragmatique » présente la défiscalisation des dons comme une mesure de bonne gestion et défend une approche modérée afin de dépolitiser le débat et éviter les postures idéologiques. Le souhait de trouver un juste milieu et d'éviter les extrêmes se traduit généralement par l'attachement à l'existence d'un seuil de déductibilité, même si le seuil existant est parfois jugé un peu bas.

Dominé très nettement par des arguments positifs du registre de l'efficience, ce type de discours repose en particulier sur

deux arguments clés : « Il faut prendre l'argent où il est » et « L'État ne peut assumer seul toutes les politiques souhaitables ». L'idée de la complémentarité public-privé revient alors souvent comme une position « de bon sens », « à l'avantage de tous » (38). Le financement d'institutions publiques ou para-publiques (comme les institutions universitaires ou les hôpitaux) est souvent cité en exemple.

La prédominance du registre de l'efficience sur les autres registres argumentatifs s'exprime, dans les discours, par la revendication d'une posture utilitariste : « Le but n'est pas d'avoir une justice fiscale plus grande (...), c'est seulement d'avoir plus de dons [ce qui justifie de faire] une exception au principe de l'imposition fondée sur le montant des revenus ou de la fortune [et d'admettre] que cette imposition puisse être un peu réduite dans le but de favoriser la dotation, enfin les dons. » (21)

Bien que ce discours soit souvent critique vis-à-vis de la concurrence fiscale, il prend au sérieux l'enjeu de l'attractivité, en particulier chez les membres des exécutifs cantonaux. Un conseiller d'État en charge des finances présente ainsi sa mission comme étant gestionnaire avant d'être politique : l'objectif qui préside aux politiques de déductions fiscales, explique-t-il, est de « maintenir la substance » (8), c'est-à-dire les recettes fiscales, dont il rappelle qu'elles dépendent pour une large part des contribuables les plus riches. Proposer à ces dernières et derniers des avantages comme la possibilité de déduire leurs donations philanthropiques est un moyen d'éviter qu'ils ne s'exilent dans des cantons à la fiscalité plus légère, et permet en même temps de faire réaliser à l'État des économies substantielles puisque le tiers secteur bénéficie de ressources qui lui permettent d'assurer des missions qui n'ont pas à être prises en charge par le service public. Et comme les tenants du discours « civique », les « pragmatiques » pensent que l'incitation fiscale est un moyen de soutenir le dynamisme de la société civile, ce dernier étant perçu comme un bien en soi.

Les membres de partis de centre-droit sont surreprésentés

parmi celles et ceux qui adoptent ce discours : parmi les 12 personnes tenant un discours « pragmatique », sept font partie du PLR, deux du PDC, une du PBD, une du PS et une des Verts. Ce type de discours se rencontre aussi plus fréquemment, et indépendamment de leur attachement partisan, chez les personnes qui ont des responsabilités exécutives (responsables des finances cantonales) ; ces positions semblent les prédisposer à adopter un discours qui met en avant l'intérêt du canton plutôt que la défense d'une vision politique.

4. LES POLITIQUES FISCALES EN FAVEUR DE L'UTILITÉ PUBLIQUE, UN FACTEUR DE RISQUE POUR LES ABUS ET LES FRAUDES : LE DISCOURS « MÉFIANT »

Le discours « méfiant » tend à présenter les avantages fiscaux pour cause d'utilité publique comme un risque : marqué par la suspicion, il est focalisé sur les fraudes, les abus et les dysfonctionnements. La critique ne porte pas sur le principe de la philanthropie ou sur celui des incitations fiscales en général, mais seulement sur certains aspects problématiques du fonctionnement du tiers secteur et de la fiscalité. Dans ce sens, les parlementaires qui tiennent ce type de discours ne s'intéressent que très peu à la question de la déductibilité des dons et aux seuils de plafonnement de celle-ci.

Les personnes mobilisant ce discours s'appuient souvent sur des scandales dont elles ont eu connaissance et leur propos prend souvent la forme du témoignage ou du commentaire de l'actualité. Par exemple, à propos du risque d'évasion fiscale : « Ce qui est très difficile sur ces questions-là, c'est qu'ils ne vont pas vous dire la vérité. C'est vrai que l'évasion fiscale par l'intermédiaire des fondations... Je mets un point d'interrogation. Il y a quand même quelques indices qui prouvent que c'est vrai. Vous me dites "ils sont obligés de dire à qui ils ont donné", mais il peut y avoir des faux, on peut truquer les comptes... C'est presque impossible à vérifier ensuite. » (45)

Ce type de discours repose essentiellement sur deux arguments négatifs qui appartiennent aux registres de la justice et de la démocratie : « Les déductions peuvent être détournées de leur finalité et utilisées comme un instrument d'optimisation fiscale » et « Les organisations d'utilité publique échappent au contrôle démocratique, leurs actions ne sont pas ou pas assez contrôlées par les autorités politiques ». Il est tenu par un petit nombre de personnes, gravitant autour du centre-gauche (PS, Verts, PEV, PDC). Deux d'entre elles ont déposé des interventions contre l'exonération des grandes fédérations sportives, élaborées dans le contexte particulier du Championnat d'Europe de football organisé en Suisse en 2008.

On notera enfin que bien que ces politiciennes et politiciens soient très critiques des abus et s'interrogent sur les critères de la reconnaissance d'utilité publique, ils sont plutôt réticents à exiger des contrôles plus importants ; ils craignent notamment la surcharge de travail administratif pour les petites associations. Une des explications de ce paradoxe se trouve probablement dans le fait que ces personnes opèrent une division du tiers secteur en catégories : pour elles, il y a d'un côté les « bonnes organisations » et de l'autre les « mauvaises » (1). Cette division bon vs mauvais s'articule avec d'autres oppositions, par exemple les grandes organisations vs les petites, ou encore les fondations vs les associations.

5. LES POLITIQUES FISCALES EN FAVEUR DE L'UTILITÉ PUBLIQUE, UN VECTEUR D'INÉGALITÉ POLITIQUE, ÉCONOMIQUE ET SOCIALE : LE DISCOURS « CRITIQUE »

Les personnes tenant un discours « critique », enfin, sont les seules à condamner les mesures fiscales encourageant la philanthropie : ces dernières représentent pour elles une atteinte à l'égalité – entre individus (riches et pauvres) et entre organisations (celles qui ont de la facilité à récolter des dons et celles qui défendent des causes moins populaires). Elles sont donc fortement opposées aux projets politiques visant à

augmenter le seuil de la déductibilité des dons ou à étendre le domaine de l'utilité publique.

Le discours « critique » combine une multitude d'arguments négatifs de chacun des quatre registres. Le souci d'égalité et d'universalisme ; la crainte des pertes fiscales causées par les exonérations et les déductions fiscales – une question qui est reléguée au second plan dans les autres types de discours ; l'immoralité ou le manque de civisme lié à la possibilité de se soustraire à l'impôt. Il est cependant intéressant de constater que le discours « critique » ne va pas jusqu'à remettre en question l'idée selon laquelle l'État n'a pas les moyens d'assumer seul l'ensemble des services publics et prestations sociales désirables, qui apparaît comme un constat largement partagé.

Ce type de discours est tenu par un petit nombre de personnes qui ont en commun d'appartenir à des partis de gauche (quatre PS, un Vert et un POP) et d'être très actives dans le monde associatif. Leur positionnement dans le champ des organisations d'utilité publique (souvent proches des organisations faîtières et des réseaux d'associations) et leur expérience du travail social les rend plus sensibles aux questions liées au financement et à l'indépendance des structures associatives. Assez isolées sur ces questions – y compris dans leurs propres partis –, elles déplorent d'être incomprises par leurs collègues qui, faute d'avoir investi suffisamment de temps, manquent de compétences pour saisir les enjeux politiques profonds de ces questions fiscales techniques (36).

L'UTILITÉ PUBLIQUE, UN OBJET OUVERT ET ENCASTRÉ DANS D'AUTRES DÉBATS PUBLICS

Passer par les discours des élues et des élus permet de montrer la manière dont les acteurs qui légifèrent sur le sujet contribuent à construire cet objet politique qu'est l'utilité publique.

D'abord, il convient de noter combien cet objet est loin des préoccupations centrales des parlementaires interrogés. Nombreux sont ces parlementaires qui le disent en début d'entretien, comme dans ces deux exemples : « Ben, vous vous occupez de quelque chose qui est un problème mineur pour le canton. Sauf pour la politique sociale, où les fondations sont évidemment importantes, mais pas tant pour la politique fiscale » (4), ou « Ce n'est évidemment pas le dossier le plus important, il y en a quelques autres… [l'interviewé sourit pour souligner que c'est un euphémisme]. On a les réformes budgétaires, on a des réformes fiscales de très grande importance, les caisses de pensions, etc., ce n'est pas le dossier qui est tout en haut de la pile. Faut le comprendre » (8).

Toutefois, même si l'objet n'est pas central pour les personnes interrogées, lorsqu'elles parlent des organisations d'utilité publique et des exonérations, elles font usage d'un argumentaire varié, fondé sur quatre registres (justice, efficience, vertu et démocratie). Parmi ces registres, celui de l'efficience s'avère de loin le plus important, mobilisé dans tous les discours identifiés : l'efficience avant la démocratie et la justice. On peut se demander si l'importance de ce registre ne s'inscrit pas dans une tendance plus générale à s'appuyer, en politique, sur des concepts proprement économiques. Lebaron a montré comment la diffusion de ce discours économiciste, « produit d'un "point de vue" particulier sur l'ordre social qui mobilise certains schèmes de pensée et d'action : mesure monétaire, calcul coût-bénéfice, maximisation de l'efficacité, comparaison des performances, etc. » (Lebaron, 2013, p. 11), modifie en profondeur la perception et l'appréciation des réalités sociales. Comme l'a montré Weil en retraçant l'histoire de la nouvelle gestion publique en Suisse, ce changement de perspective s'observe dans les discours politiques dès les années 1990 (Weil, 2017) ; voilà peut-être une explication à l'importance de ce registre.

Ce qui frappe également, au-delà des clivages partisans qui se dessinent dans les attitudes contrastées quant aux bienfaits des

outils fiscaux, ce sont les représentations hétérogènes de ce que recouvre l'utilité publique et des acteurs de sa mise en œuvre. Comme le montrent nos entretiens, les façons de se représenter l'utilité publique semblent le plus souvent parcellaires et limitées. Comme si, en l'absence de discours construit sur ce qu'est ce secteur de l'utilité publique, tout le monde y entrait par son expérience personnelle et au regard de ses propres préoccupations, faisant de l'utilité publique un objet fondamentalement « ouvert » [4]. Ce phénomène est peut-être particulièrement prononcé dans les débats sur l'utilité publique parce que le tiers secteur est, de fait, extrêmement pluriel. Il est composé de structures qui sont parfois si différentes les unes des autres qu'elles ont, pour ainsi dire, très peu en commun. Une très grande variété d'organisations actives dans beaucoup de différents domaines peuplent ce secteur en Suisse : de petites ONG environnementales à la Croix-Rouge ; d'associations de théâtre et de clubs de gymnastique locaux aux grandes organisations sportives internationales. Et contrairement à la littérature sur la philanthropie qui, au moment de penser les exonérations fiscales en faveur de l'utilité publique, se focalise exclusivement sur celles dont bénéficient les donatrices et les donateurs, les entretiens avec les parlementaires montrent combien le type d'organisation bénéficiant de ces exonérations n'est pas moins important. La perception du tiers secteur et la définition même de l'utilité publique par les personnes interrogées dépendent alors autant du type d'organisation que ces dernières ont en tête que du type de donateur. Les parlementaires peuvent être, ou non, engagés dans des associations ou des fondations ; quand ils pensent aux donataires, certains pensent aux établissements publics et para-publics (hautes écoles, hôpitaux), d'autres aux petites associations locales, quand d'autres encore font référence à de grandes fondations ; certains abordent cette question en pensant aux donatrices et aux donateurs ; quand ils pensent à ces donatrices et donateurs, certains pensent à ceux qui font des dons pécuniaires quand d'autres parlent au contraire de ceux qui donnent de leur temps à travers des

activités bénévoles ; enfin, certains ont commencé à s'intéresser au sujet parce que confrontés personnellement à un problème pratique dans le cadre d'un engagement dans une organisation d'utilité publique, quand d'autres déposent une intervention à la suite d'un scandale médiatique, ou pour se faire le porte-parole d'une association d'organisations d'utilité publique.

Les élues et les élus adoptant un discours « méfiant », par exemple, ne sont pas fondamentalement opposés aux incitations fiscales à la philanthropie. Ils s'intéressent simplement, pour une raison ou une autre, aux grandes organisations internationales et aux effets supposément négatifs de leurs avantages fiscaux. Le discours « pragmatique », quant à lui, est majoritairement adopté par des personnes ayant une responsabilité exécutive au niveau cantonal ; quand elles parlent de l'utilité publique, elles pensent aux organisations qu'elles rencontrent dans le cadre de leur travail quotidien : lors des entretiens, elles parlent de dons faits pour la recherche, mais aussi d'organisations para-publiques comme des services régionaux de soins à domicile. Les politiciennes et politiciens mobilisant un discours « civique » sont en revanche particulièrement proches du monde des associations et fondations et s'engagent personnellement dans le secteur non lucratif, notamment dans des organisations de petite taille. Leur manière de percevoir et de construire l'utilité publique comme objet politique passe par les défis concrets auxquels ces organisations sont confrontées et par le souci de leur faciliter leur travail.

Plus largement, et à l'inverse d'une littérature qui étudie de manière générale la philanthropie comme un sujet autonome, indépendant d'autres enjeux de politique publique, et qui questionne la justice des exonérations pour but d'utilité publique au regard de quelques grands principes généraux, le passage par les cadrages mobilisés par les parlementaires – et c'est en cela qu'ils se distinguent des registres de justification – montre à l'inverse que les exonérations fiscales en faveur de la

philanthropie ne sont pas pensées séparément ou distinctement d'autres formes d'exonérations. Nous avons vu, au chapitre 2, que les réponses des autorités aux demandes de réformes mettent en évidence leurs conséquences sur d'autres politiques publiques – comme lorsque le gouvernement refuse la possibilité de reporter des dons sur plusieurs années « car elle entraînerait une inégalité de traitement par rapport à d'autres déductions ». De la même manière, l'analyse des arguments donnés par les parlementaires pour ou contre les exonérations montre que ceux-ci sont encastrés dans des cadrages qui débordent la seule question de la philanthropie pour renvoyer plus largement à leur vision de l'action de l'État, de la fiscalité ou du fonctionnement de la démocratie, et qui doivent permettre également de justifier leur positionnement face à d'autres politiques publiques.

NOTES

1 Pour une liste détaillée des arguments identifiés voir le tableau A.

2 Les numéros indiqués après les citations font référence à la liste des élus et élues interrogés, voir le tableau 2 dans les annexes.

3 Sur les critiques possibles à cet argument, voir l'introduction.

4 Pour reprendre l'expression d'Umberto Eco (1979).

Benford, R. D., & Snow, D. A. (2000). Framing Processes and Social Movements : An Overview and Assessment. *Annual Review of Sociology, 26*, 611-639.

Boltanski, L., & Thévenot, L. (2006). *On Justification : Economies of Worth*. Princeton University Press.

Cloutier, C., & Langley, A. (2013). The Logic of Institutional Logics : Insights From French Pragmatist Sociology. *Journal of Management Inquiry, 22* (4), 360-380.

https://doi.org/10.1177/1056492612469057

Goffman, E. (1974). *Frame analysis : An essay on the organization of experience*. Harvard University Press.

Lebaron, F. (2013). Pour une sociologie de la production et de la diffusion des discours économiques. Réflexion à partir de l'exemple de la notion de modèle social. In M. Temmar, J. Angermüller, & F. Lebaron (éds), *Les discours de l'économie* (pp. 13-32). PUF.

Reich, R. (2011). Towards a Political Theory of Philanthropy. In P. Illingworth, T. Pogge, & L. Wenar (éds), *Giving Well : The Ethics of Philanthropy* (pp. 177-195). Oxford University Press. https://doi.org/10.1093/acprof:oso/9780199739073.001.0001

Reich, R. (2011). Towards a Political Theory of Philanthropy. In P. Illingworth, T. Pogge, & L. Wenar (éds), *Giving Well : The Ethics of Philanthropy* (pp. 177-195). Oxford University Press. https://doi.org/10.1093/acprof:oso/9780199739073.001.0001

Reich, R. (2013). Philanthropy and Caring for the Needs of Strangers. *Social Research, 80* (2), 517-538.

Reich, R. (2018). *Just Giving : Why Philanthropy Is Failing Democracy And How It Can Do Better*. Princeton University Press.

Weil, S. (2017). *25 Jahre New Public Management in der Schweiz. Zehn Gestalter erzählen* (Cahier de l'IDHEAP). IDHEAP.

CHAPITRE IV

LE PERSONNEL DES ADMINISTRATIONS FISCALES FACE AUX DEMANDES DE RECONNAISSANCE D'UTILITÉ PUBLIQUE

Un musée du vin peut-il être considéré comme une institution d'utilité publique qui doit être exonérée d'impôts ? Une association de bienfaisance, gérée par un bureau d'avocats qui touche un défraiement pour ce travail, agit-elle de manière altruiste ? Et qu'en est-il d'une buvette dont les bénéfices sont versés à une association de réinsertion ? Si des lois, des circulaires et des informations encadrent ces questions, ces dernières sont, au quotidien, interprétées par le personnel des administrations fiscales et les tribunaux. L'attribution du statut d'utilité publique doit donc être envisagée avant tout comme un acte administratif et juridique, réalisé par les employées et les employés à qui cette compétence revient.

S'intéresser aux discours du personnel des administrations fiscales doit alors permettre de questionner les enjeux ou dilemmes pratiques auxquels il est confronté. C'est que, comme le disaient Pressman et Wildavsky, ouvrant la voie aux *implementation studies* (Meyers et Vorsanger, 2002) : « Lorsque nous agissons pour mettre en œuvre une politique, nous la modifions » (Pressman et Wildavsky, 1973, p. 9).

Les *street-level bureaucrats* – ou agents bureaucratiques de base – jouent ainsi un rôle considérable dans les processus de

mise en œuvre des décisions, comme l'a montré Lipsky (1980) [1]. À la suite de cet auteur, on peut considérer que « les décisions des employées et des employés des administrations, les routines qu'ils établissent et les moyens qu'ils inventent pour faire face aux incertitudes et aux pressions du travail deviennent effectivement les politiques publiques qu'ils mettent en œuvre. Étudier seulement ce qui se fait dans les assemblées législatives ou dans les étages supérieurs des administrations ne suffit donc pas, loin s'en faut, pour comprendre les politiques publiques, parce que celles-ci se font en large part dans les bureaux des employées et des employés ordinaires et dans les rencontres quotidiennes avec les publics » (Lipsky, 1980, pp. XI-XII). Incarnations concrètes et quotidiennes des activités de l'État et lieux par lesquels se concrétise une grande partie des décisions politiques, les administrations jouent un rôle déterminant dans la mise en œuvre des politiques publiques (Dubois, 1999 ; Spire, 2005 ; Weller, 2018).

Une telle perspective n'est pas éloignée de celle de la sociologie du droit. Contre une conception uniquement positiviste du droit (qui réduirait l'ordre juridique à un ensemble de normes obligatoires, dont l'application en chaque cas d'espèce, purement déductive, ne ferait que reproduire intégralement leur contenu positif, sans rien y ajouter d'innovant ou de créateur) et où les juristes de l'administration seraient complètement soumis à la loi « dont ils ne seraient que la bouche » (Voutat, 2009, p. 58 ; voir aussi Bourdieu, 1990), il s'agit au contraire de renseigner puis d'analyser l'interprétation des normes que le personnel des administrations applique aux faits qui lui sont soumis, qui plus est quand il s'agit de définir l'adéquation de projets avec une définition de l'utilité publique qui n'est elle-même pas explicitement définie.

Faisant nôtre, à la suite d'autres autrices et auteurs (Bezes et Siné, 2011 ; Gaboriaux, 2017), l'idée que le travail des administrations fiscales dans ce domaine est une entrée

pertinente pour comprendre les frontières de l'utilité publique, nous avons conduit des entretiens avec les personnes en charge de la reconnaissance d'utilité publique dans les trois cantons étudiés [2]. Ces entretiens ont porté de manière générale sur le travail concret de ce personnel de l'administration, la manière dont il lit les dossiers reçus, les éléments sur lesquels il porte sa vigilance, et la manière dont il interprète les différents éléments servant de critères pour l'obtention d'une telle reconnaissance, comme sur la dimension de conseil qu'il peut avoir auprès des organisations se préparant à demander la reconnaissance d'utilité publique. Dans certains cas, nous avons obtenu de ces personnes – et de leur direction – qu'au-delà de simples entretiens semi-directifs, elles abordent ou relisent avec nous, après suppression des noms, des dossiers qu'elles avaient sélectionnés pour leur aspect problématique, et qu'elles nous rendent compte, au plus près de leurs pratiques, de la manière dont elles les lisent, de ce à quoi elles font attention dans les formulations, des éléments pour lesquels elles vont interpeller des collègues pour avoir d'autres points de vue, ainsi que des lectures qu'elles ont pu faire et qui ont été validées ou déboutées dans le cas de recours auprès des tribunaux. Ce type d'entretien permet en effet d'accéder aux injonctions contradictoires auxquelles ces personnes sont soumises au moment où elles doivent instruire de telles demandes, de comprendre les dilemmes pratiques auxquels elles sont confrontées, mais aussi d'avoir accès aux éléments qui, à l'interne de l'administration, ont pu faire débat, comme aux documents non publiés qu'elles peuvent mobiliser ; bref, d'accéder, autant que faire se peut, à ce travail du personnel des administrations dans ce qu'il a de plus concret.

En parallèle, nous avons également conduit une analyse de la jurisprudence dans les trois cantons étudiés [3], considérant que celle-ci donnait également à voir le travail du personnel des administrations fiscales. En effet, devant justifier de ses pratiques devant les tribunaux, celui-ci est amené à expliciter

ses critères de décisions, critères qui peuvent être validés ou non par les juges.

UN CADRE D'INTERVENTION

La reconnaissance d'utilité publique au sens fiscal du terme, en Suisse, repose sur les bases légales évoquées précédemment, complétées de directives de la Conférence suisse des impôts (CSI, 2008 ; 2010a ; 2010b) et de l'administration fédérale des contributions (AFC, 1994). La mise en œuvre de ces lois est le fait des administrations fiscales cantonales, qui statuent sur l'effectivité ou non de l'utilité publique des organisations sur la base d'un dossier que doivent leur remettre les organisations demandeuses de cette reconnaissance (Pfister, 2017, p. 263). Ce sont ces administrations qui instruisent les dossiers et prennent les décisions. En cas de refus, les organisations déboutées peuvent faire recours auprès des tribunaux.

Rappelons le cadre légal : l'utilité publique est réglée par la LIFD et la LHID et complétée par la Circulaire n°12. Cette circulaire précise que l'exonération d'une personne morale sur la base de l'art. 56 de la LIFD suppose la réalisation de trois conditions générales : 1) l'exclusivité de l'utilisation des fonds ; 2) l'irrévocabilité de l'affectation des fonds ; 3) l'activité effective de l'institution conformément à ses statuts. En outre, l'exonération fondée sur la poursuite de buts d'utilité publique suppose le respect de conditions spécifiques : 4) l'exercice d'une activité d'intérêt général en faveur d'un cercle ouvert de destinataires ; 5) le désintéressement ; 6) l'absence de buts lucratifs ou d'assistance mutuelle. L'utilité publique est ainsi un concept juridique indéterminé (Reich, 1990), qui se définit donc en premier lieu à travers le respect de ces différents critères.

Le travail du personnel des administrations fiscales se fonde donc sur les dispositions légales déjà citées et sur la Circulaire n°12, mais également sur différentes *Informations* publiées par la CSI. En 2008, ainsi, la CSI a publié un document intitulé « Exonération fiscale des personnes morales qui poursuivent

des buts de service public, d'utilité publique ou des buts cultuels », suivi en 2010 de deux autres documents : « Informations pratiques à l'intention des administrations fiscales. Exonération des institutions poursuivant des buts culturels » et « Exposé sur l'exonération, plus particulièrement la déductibilité de dons bénévoles et la réserve de modification du but, en relation avec le droit des fondations révisé ». Ces trois documents visent à compléter la Circulaire n°12, dans une volonté affichée d'uniformiser l'application de la loi par les administrations des différents cantons. Ils ont été élaborés par des groupes de travail au sein de la CSI et répondaient à un besoin exprimé par les administrations fiscales d'avoir des lignes directrices plus claires concernant l'attribution de l'utilité publique. En l'occurrence, il ne s'agit pas d'élaborer des critères généraux, mais d'exemplifier ces critères à propos de champs d'activité spécifiques. Les deux premiers documents (CSI, 2008 ; 2010a) concernent ainsi une série de domaines spécifiques : les écoles privées, les homes pour personnes âgées, les structures d'accueil extrafamilial, les organisations actives à l'étranger, les organisations à but cultuel ou mixte (cultuels et de service/d'utilité publique), les structures privatisées, les foires et exposants, les institutions actives dans le domaine de la jeunesse, et les organisations poursuivant des buts culturels. La question de l'indemnisation des membres des organes dirigeants d'organisations d'utilité publique est également traitée. Le troisième document (CSI, 2010b) quant à lui, concerne des points spécifiquement liés à la modification du droit des fondations (réforme Schiesser), en explicitant les règles autour de la modification des buts, désormais admise.

Ces documents, très détaillés, peuvent guider les professionnelles et les professionnels dans leurs décisions concernant l'exonération dans différents domaines qui semblent poser des difficultés ou des incertitudes particulières nécessitant davantage d'exemplification. S'il est difficile d'y voir une orientation générale claire et univoque vers une interprétation stricte ou au contraire libérale des critères, on

constate toutefois que le groupe de travail se positionne en plusieurs endroits précis en faveur d'une vision restrictive de la pratique d'exonération – semblant ainsi donner raison à l'association proFonds qui, comme nous l'avons vu [4], considère que ces *Informations* sont restrictives. Il en va ainsi pour la question des indemnisations, lorsque le groupe de travail (CSI, 2008) donne pour but à son exposé de « définir de façon stricte les types et l'étendue des indemnités et rémunérations compatibles avec les notions fiscales du désintéressement et du bénévolat », précisant que l'activité doit être bénévole et que « seuls les frais effectifs, les dépenses en espèces et les frais de déplacement peuvent être indemnisés » (seuls de « modestes jetons de présence » sont admis). De même, la section sur les organisations établies à l'étranger adopte un langage assez restrictif : le document exige ainsi des activités de contrôle conséquents, et indique que l'exonération ne doit être donnée que pour une période limitée, après laquelle l'activité étrangère doit être à nouveau examinée.

Ensemble, la LIFD, la LHID, la Circulaire n°12, les documents de la CSI de 2008 et 2010, mais également la jurisprudence, constituent ainsi les références juridiques principales régissant l'exonération. Ce sont ces différents textes légaux qui guident les appréciations du personnel des administrations fiscales comme celles des juges des tribunaux (l'ensemble des arrêts étudiés y font référence).

Les critères nécessaires à la reconnaissance d'utilité publique semblent faire l'unanimité au sein des administrations lorsque leur pertinence est évaluée de manière abstraite. Leur signification concrète, elle, est plus problématique. Les documents cités ne font que codifier une pratique et ne dispensent pas les autorités administratives de procéder à un examen détaillé du cas d'espèce. Que signifie une activité effective ? À partir de quand parle-t-on de thésaurisation ? Que recouvre exactement l'intérêt général s'il ne se définit que « selon les conceptions générales de la population » [5] ? À partir de quand un cercle de destinataires est-il (ou n'est plus)

ouvert ? Que signifie l'altruisme ? Où se situe la frontière entre l'intérêt général et des formes d'assistance mutuelle ? À ces questions, le personnel des administrations fiscales doit trouver des réponses circonstancielles, à chaque fois qu'il a un dossier à traiter.

DES ORGANISATIONS DU TRAVAIL DIFFÉRENTES

Le premier aspect que nous pouvons analyser est l'organisation du travail pour traiter les dossiers d'exonération. Il apparaît qu'il existe de grandes différences dans la manière dont les administrations s'organisent pour le faire.

À Bâle-Campagne, la procédure de reconnaissance d'utilité publique des organisations philanthropiques n'est pas directement dévolue à l'administration, la décision sur l'exonération étant déléguée à une commission de milice, la Kantonale Erlass- und Taxationskommission [6]. Celle-ci est composée de cinq membres (deux sont désignés par le Conseil d'État et trois par le parlement cantonal) qui se réunissent six à sept fois par an pour traiter – entre autres – les dossiers de reconnaissance d'utilité publique (une quarantaine par année en moyenne). La Commission collabore étroitement avec l'administration fiscale qui, elle, reçoit les demandes d'exonération et prépare chaque dossier pour les séances de commission. Plus concrètement, le personnel de l'administration fiscale se charge de veiller à ce que les dossiers soient complets (si nécessaire, il demande aux organisations de fournir des compléments) et élabore un préavis (acceptation ou rejet) pour chaque dossier. Il fournit également des renseignements supplémentaires aux organisations demandeuses si celles-ci en ont besoin. La directrice ou le directeur du service juridique de l'administration fiscale participe à toutes les séances de la commission, mais il n'a qu'une voix consultative : les séances sont dirigées par le président de la commission, et seuls les membres de la commission statuent. Si l'instruction des dossiers procède d'une collaboration étroite, c'est donc dans

une relative indépendance que les décisions sont prises ; il arrive même que l'administration fiscale fasse recours contre une décision de la commission.

À Genève, il n'existe pas d'organe comparable : les décisions sont prises par l'administration fiscale elle-même, plus exactement la Direction des affaires fiscales. Ce travail était initialement dévolu à une seule employée de l'administration fiscale, jusqu'au départ à la retraite de celle-ci, en 2014. Le service a alors été réorganisé, et huit personnes se partagent désormais la charge de l'examen des dossiers, travaillant en double lecture. Cette réorganisation s'inscrit également dans une volonté plus large du canton de favoriser la philanthropie : comme on peut le lire sur le site internet du canton, sur une page spécialement consacrée à la philanthropie : « Afin de promouvoir "l'Esprit de Genève" et de consolider Genève comme une place forte de la philanthropie, (...) le gouvernement genevois a mis en place en 2016 un groupe de travail piloté par la Chancellerie d'État pour faciliter les relations entre fondations, mécènes et administration. L'État a, dans ce cadre, pris des mesures pour simplifier la création et l'implantation de nouvelles fondations :

- Depuis le 1er novembre 2015, passage de l'octroi d'une exonération à durée limitée à une exonération à durée indéterminée.

- Octroi d'une décision globale pour tous les types d'impôts concernés, en lieu et place de deux décisions distinctes.

- Simplification générale des procédures et formulaires administratifs. » [7]

Les employées et employés rencontrés estiment à 300 le nombre de dossiers traités par année ; avec un temps par dossier allant d'une heure de travail (« si c'est un cas qui passe comme une lettre à la poste... une heure maximum... si le dossier est complet ») à huit heures (« à partir du moment où le dossier n'est pas complet... ça veut dire demande de renseignements... et un aller-retour... et on se remet à

nouveau dans le dossier… »).

Dans le canton de Neuchâtel, enfin, le travail est dévolu à une juriste qui évalue la part de cette activité à 30 % de son temps de travail pour environ 80 à 100 dossiers par année. Les projets de réponse sont ensuite contresignés par son responsable.

Dans les trois cantons – tout comme dans le reste de la Suisse – il s'agit ainsi d'une pratique administrative qui prend la forme d'un examen de dossier. Par ailleurs, ces administrations ont très peu de contacts avec les administrations fiscales des autres cantons, comme elles n'ont qu'exceptionnellement des contacts avec l'administration fédérale des contributions (Balsiger et al., 2019).

Dans les trois cantons, c'est la Circulaire n°12 qui sert d'outil de travail, de même que la jurisprudence connue. Un employé d'une administration fiscale cantonale explique ainsi suivre rigoureusement ces directives, soucieux de ne pas « dévier de ce qui se fait au niveau suisse ». Tant à Bâle-Campagne qu'à Neuchâtel, les personnes interrogées disent ne pas avoir d'autres références ou canevas spécifiques pour la lecture des documents. Comme le dit un membre de la Kantonale Erlass- und Taxationskommission : « On n'a pas de documents internes du tout, seulement les lois et les circulaires. On arrive à prendre ces décisions grâce à notre expérience. » Ou à Neuchâtel : « Pour mon travail, je me repose essentiellement sur les circulaires existantes ; j'utilise la Circulaire n°12 : pas de but lucratif, irrévocabilité d'affectation des fonds, activité effective, etc. Mais non, je n'ai pas de canevas particulier. » L'administration fiscale genevoise a quant à elle mis en place un questionnaire à renvoyer avec la demande afin de clarifier et faciliter la collecte des informations nécessaires. Ce document demande de renseigner plus spécifiquement les aspects financiers : activités productrices de recettes, rémunérations, sources de financements [8].

Dans les trois cantons, on observe souvent des allers-retours avec les organisations demandeuses. Une employée qui estime

que, dans son canton, les dossiers nécessitant des compléments représentent 50 % du total des demandes, explique que c'est « le plus souvent parce qu'il manque dans les statuts la clause d'irrévocabilité de l'affectation des fonds (...); des éléments font souvent défaut parce que les gens ne savent pas. Et on demande de modifier, et ils le font sans problèmes. Ça leur pose aucun problème quoi. »

Les administrations ne font pas de statistiques sur le taux d'acceptation ou de refus des demandes, mais elles nous ont donné une estimation. À Neuchâtel, une employée estime ainsi que le taux d'acceptation est d'environ 50 % [9] ; comme elle le dit, « le canton est très strict en matière d'exonération ». À Bâle-Campagne, un employé indique qu'« à peu près 90 % passent généralement, mais 10 % sont refusés dès le départ, par exemple parce qu'il s'agit de défense d'intérêts, ou d'assistance mutuelle. Dans ces cas, ce n'est pas de l'utilité publique » ; cependant, là aussi, les personnes interviewées estiment le canton strict. On retrouve des chiffres proches à Genève, avec un taux qui serait de 90 % à 95 % d'acceptation. On peut noter une autre différence dans le fait que deux des trois cantons étudiés (Bâle-Campagne et Neuchâtel) tiennent des listes publiques des organisations d'utilité publique [10], alors qu'une telle liste est indisponible à Genève.

En ce qui concerne les recours, tout indique que ceux-ci sont rares. À Genève, les personnes interrogées ne se souviennent d'aucun recours ayant eu lieu ces dernières années ; à Neuchâtel, une employée parle de deux ou trois recours au tribunal en trois ans. « C'est vraiment rare. Disons... on motive vraiment bien. Déjà la décision, puis la décision sur réclamation on la motive encore plus. Et puis on les reçoit aussi si c'est problématique... et puis souvent ils comprennent aussi quand on explique oralement. Parce que finalement l'exonération... l'association se dit "ah c'est bien, je ne payerai plus d'impôt et des gens quand ils feront des dons ce sera déductible"... mais finalement c'est quand même très restrictif. Après ils ne peuvent plus engager du monde, ils ne peuvent

rémunérer personne, etc. Et puis quand on leur explique ça, des fois ils disent "Effectivement, ce n'est pas ce qu'il nous faut ». Ou bien, après une décision négative, les organisations font souvent des petits changements, changent les statuts, pour remplir les conditions. C'est moins de travail qu'un recours. » À Bâle-Campagne, d'après un membre de la commission, si les porteurs de projets l'appellent parce qu'ils ne sont pas contents de la décision, il leur dit parfois d'aller au Tribunal fiscal. Il estime qu'il y a environ trois ou quatre recours par année en lien avec l'utilité publique, au niveau du Tribunal fiscal (tribunal cantonal de première instance), mais quasi aucun (ou il ne s'en souvient pas) au tribunal cantonal (tribunal cantonal de deuxième instance).

On observera encore que les trois cantons évoquent la difficulté du suivi des organisations exonérées. En effet, si les fondations sont soumises aux organes de surveillance des fondations, ce n'est pas le cas pour les associations. Enfin, les personnes rencontrées nous font part d'une pratique de plus en plus fréquente, consistant à délivrer, dans un premier temps (le plus souvent pour des organisations nouvellement créées), des reconnaissances d'utilité publique pour des durées limitées, ce qui permet de réévaluer la situation au bout d'un certain nombre d'années. Dans le canton de Genève, la situation semble toutefois être inverse : alors que les exonérations à durée limitée étaient la norme jusqu'en 2016, le canton a depuis renoncé à cette règle (voir *supra*), et ne délivre plus que des exonérations illimitées, cette évolution répondant au double objectif d'augmenter l'attractivité du canton pour les organisations philanthropiques, en évitant d'apparaître plus contraignant que les autres cantons, et de désengorger les services de l'administration fiscale débordés par le réexamen périodique des nombreuses organisations d'utilité publiques genevoises.

À LA RECHERCHE DE CRITÈRES

Les critères étant peu précis, ce sont en partie les arrêts des

tribunaux qui explicitent les critères requis. C'est sur cette jurisprudence que se fondent différents auteurs au moment de proposer une lecture des éléments concrets pris en compte dans l'analyse des critères de l'utilité publique (par exemple Urech, 2017) ; c'est également sur ces arrêts que se construisent les critères de décision du personnel des administrations fiscales au moment de l'étude des dossiers. La jurisprudence vient ainsi à la fois, suivant la perspective, l'aider à interpréter les critères énoncés dans les textes légaux, et réduire son pouvoir discrétionnaire en créant des précédents qu'il ne peut ignorer. Cela implique ainsi de sa part un devoir d'information. Un employé [11] d'une administration fiscale résume : « Aujourd'hui avec toute la jurisprudence et tout, c'est devenu plus compliqué ; on ne peut pas juste dire "C'est une bonne chose", il faut vraiment remplir les critères. »

Un interviewé, prenant l'exemple du critère du « cercle ouvert des bénéficiaires » indique ainsi que dans son travail, « c'est toujours un peu une zone limite », « ce n'est jamais ni noir ni blanc » :

> *« Si c'est écrit "la promotion des jeunes de la commune de ***", on dirait probablement oui. Mais quand c'est écrit "la promotion des jeunes de la troisième rue de ***", on dirait non, c'est trop étroit. Mais il n'y a pas de critères clairs (...) c'est une question d'appréciation. »*

La jurisprudence est alors importante comme le rappelle une employée d'une autre administration :

> *« En fait on a eu un cas où typiquement les bénéficiaires étaient limités à un village, à une commune du canton. Et puis là, selon nous, c'était trop restrictif. Mais le Tribunal cantonal... il a jugé que dans ce cas-là cela jouait parce que c'était une petite association avec des moyens assez limités et puis que finalement elle ne pouvait pas ouvrir à tout le monde parce qu'elle n'arriverait pas à suivre. Donc dans ce cas-là, selon eux, ça jouait de fermer... d'ouvrir à une seule commune. Donc en fait, désormais, ça dépend un petit peu*

des moyens de la fondation ou de l'association. Si on voit que c'est une petite association qui n'a pas trop de moyens, on va admettre qu'elle ouvre à juste une commune. »

Il en va de même pour la notion d'intérêt général qui, derrière son apparente transparence, apparaît bien vite comme un critère difficile à évaluer. La Circulaire n°12 pose en effet que l'intérêt général doit être compris « selon les conceptions générales de la population ». Qu'est-ce que « la population » considère comme étant d'intérêt général ? La réponse n'a rien d'évident, et laisse en fait une marge d'interprétation au personnel des administrations fiscales chargé de prendre les décisions. Comme le dit un employé :

« Par exemple, une association pour la musique du Moyen Âge… il y a toujours ce genre de choses… elles sont acceptées très facilement (…). Mais probablement que celle-ci n'est pas très importante pour une grande partie de la population. Mais de l'autre côté… ça doit être important… selon la compréhension culturelle de la société… et j'aurais quand même pas mal de scrupules à dire que ça n'intéresse personne et à refuser l'utilité publique pour cette raison. »

Une employée explique ainsi comment ses décisions se construisent dans une confrontation entre sa lecture du droit et des directives et la jurisprudence. Présentant une décision de justice (arrêt non publié), elle explique comment cette dernière lui a permis de définir plus précisément le montant des tarifs qui peuvent être demandés par des organisateurs de concerts sans contrevenir au critère du cercle ouvert des bénéficiaires :

« Le prix d'entrées, les tarifs, ça alors c'est quelque chose qu'on va regarder. Parce finalement, si c'est cher, il y a un obstacle pour que la population puisse avoir accès. Et là, on n'avait rien de concret jusqu'à il n'y a pas longtemps. On a maintenant une décision du Tribunal cantonal. (…) C'était des prix de 30 à 45 fr. pour un billet… et puis là, nous on estimait que c'était trop cher parce que finalement… pas

tout le monde peut mettre un prix comme ça pour un billet… ou une famille. Et le Tribunal cantonal nous a dit que c'était ok. Donc désormais quand c'est à 45 fr. on ne va rien dire, même si on n'est pas trop d'accord (…). Le Tribunal ne dit pas quelle est la limite en termes de montant, mais il dit que ce n'est pas un obstacle et que finalement ça ne réserve pas les concerts ou la représentation à une population élitiste ou aisée. Je ne suis pas si convaincue… mais voilà. »

La question des tarifs est intéressante en ce qu'elle montre bien quels sont les dilemmes auxquels sont confrontés ces employées et employés et comment se construisent les règles de calculs et les critères à même de déterminer l'utilité publique. Comme le dit un autre employé d'une administration fiscale :

« Pour les manifestations culturelles, c'est compliqué. Par exemple, le fait d'être subventionné, cela aide à avoir la reconnaissance d'utilité publique, mais permet aussi de baisser les tarifs. Ou si un musée ne propose pas d'entrée à moins de 40 fr. c'est problématique, mais s'il organise des après-midi pour les enfants à 5 fr. avec le goûter, ça peut être OK. Le problème c'est que plus une structure est subventionnée, plus les billets peuvent être bon marché et plus il est facile d'avoir la reconnaissance d'utilité publique. Et moins elle est subventionnée, plus les spectateurs doivent assurer les coûts du spectacle ou de l'exposition, et la condition du cercle ouvert est plus difficile à remplir. Et pourtant ce peut être exactement le même spectacle ! Donc on articule des fourchettes entre subventions, billetterie et mécénat privé (…). Comme permet de le reconstituer un arrêt vaudois [il fait référence à l'arrêt FI.2012.0008 à propos d'une association organisatrice d'un festival de musique actuelle], on peut estimer que si 70 concerts "off" sont gratuits et qu'ils représentent trois quarts des concerts, mais qu'en même temps rien ne montre que la finalité du festival "in" (payant) est de financer le "off", et que tant le site internet que les affiches promeuvent essentiellement le

festival "in" et que les prix des billets du "in" sont entre 32 et 79 fr., et la billetterie représente 25 % des revenus, les boissons et repas vendus 40 % et que sur le 35 % restant, plus de la moitié vient de partenariats de sponsoring privé (moins de 15 % provenant de subventions), cela fait que la quasi-totalité des recettes proviennent d'un échange de prestations, qu'il n'y a pas ou peu de sacrifices, et qu'une telle association ne peut pas être reconnue d'utilité publique au regard du droit fiscal. »

Le rôle des tribunaux dans la précision des critères se voit également dans l'analyse de la jurisprudence. Trois arrêts publiés par le Tribunal cantonal de Neuchâtel sont particulièrement intéressants sur ce point. Il y a d'abord le cas d'une fondation dont l'exonération est refusée au motif qu'elle ne respecte pas le principe de désintéressement. Ce cas revient deux fois devant le tribunal, une première fois en 2014 (NE6) [12] et puis de nouveau en 2018 (NE7). Il s'agit d'une fondation qui vise à soutenir la recherche dans le domaine de la maladie d'Alzheimer. Son conseil d'administration est composé de trois personnes qui travaillent pour l'étude B., bureau d'avocat. Ce même bureau est par ailleurs chargé de s'occuper du travail administratif de la fondation, contre un forfait, et loue aussi à la fondation ses locaux pour les réunions. Dans le premier recours, le tribunal donne raison à l'administration fiscale qui avait refusé l'exonération, estimant que les membres du conseil de fondation ne faisaient pas preuve de désintéressement, puisqu'ils bénéficiaient directement de l'activité de la fondation. Après cette première décision judiciaire, la fondation change ses statuts et demande à nouveau une exonération. Il n'est désormais plus question d'un forfait, mais d'une rémunération de l'étude B. en fonction du travail effectué. Or, l'administration fiscale refuse à nouveau l'exonération, considérant que le désintéressement fait toujours défaut dans la mesure où les activités « exceptionnelles » facturées à l'étude où travaillent les membres du conseil sont l'ordinaire d'un conseil de fondation et doivent donc être effectuées bénévolement. Le tribunal,

cette fois encore, valide cette décision.

Ce cas est exemplaire de la manière dont peuvent être rediscutés les critères de la Circulaire n°12, comme ceux des *Informations*. Il est également représentatif, nous semble-t-il, des tentatives que peuvent faire des organisations (ici une fondation et le bureau d'avocat qui y est lié) pour « tester » l'interprétation de l'administration et des tribunaux à propos des limites du désintéressement. Jusqu'où est-il possible de rémunérer des mandataires pour faire le travail administratif d'une fondation ?

Un autre recours a permis de clarifier le critère de l'activité effective (NE5). Il s'agit d'une fondation qui a pour but de promouvoir et soutenir des activités scientifiques, culturelles et humanitaires. Ce qui pose ici principalement problème, du point de vue des autorités fiscales et du tribunal, est l'activité effective de cette organisation, autrement dit la question de savoir si elle utilise une part suffisante de ses avoirs pour soutenir des activités d'utilité publique. L'administration et le tribunal neuchâtelois considèrent que ce n'est pas le cas, et qu'elle est simplement en train de thésauriser sa fortune :

> *« [Pour l'administration] Malgré les aides accordées (62 000 fr. en 2013, 54 600 en 2014 à la date de la décision, 54 600 fr. prévus pour chacune des années 2015 et 2016, 34 600 fr. prévus pour chacune des années 2017 et 2018), l'activité de la fondation reste extrêmement faible par rapport à son actif total de plus de 7 millions de francs (...) L'ensemble de ces éléments amène la Cour de céans à constater que l'intimé [l'administration] n'a pas outrepassé son large pouvoir d'appréciation en retenant que la fondation avait les moyens financiers d'attribuer des montants supérieurs à 62 000 fr. et qu'en agissant comme elle l'a fait, elle vise en réalité en premier lieu la thésaurisation de ses actifs. » (NE5)*

Toutefois, le Tribunal fédéral va revenir sur cette décision, en proposant une appréciation de la situation très différente :

> *« En attribuant en 2013 un montant de 62 000 fr. conformément à ses buts statutaires, la fondation a poursuivi des buts d'utilité publique, sans qu'on puisse lui reprocher d'avoir thésaurisé ses avoirs de manière incompatible avec ses moyens. » (ATF 2C_484/2015)*

Ainsi, et contrairement au tribunal neuchâtelois, le Tribunal fédéral estime qu'en prenant le rendement d'environ 150 000 fr. des avoirs de cette fondation comme critère principal, des dons à la hauteur de 50 000 fr. constituent un montant approprié, puisque cela signifie que la fondation distribue environ un tiers de son bénéfice. Très explicitement, ce cas soulève la difficulté à apprécier une « activité effective ». Mais en considérant un montant correspondant à un tiers du bénéfice comme suffisant, le tribunal de dernière instance fournit, par sa décision, un ordre de grandeur sur lequel les administrations peuvent désormais se fonder.

Le rôle des tribunaux est ainsi déterminant. Si les parlementaires, comme on l'a vu, peuvent enjoindre les autorités à préciser différents critères [13], ce sont néanmoins les tribunaux qui sont le plus souvent amenés à le faire.

LES DÉTERMINANTS LOCAUX ET POLITIQUES DE LA DÉCISION

De même, si « l'examen *in abstracto* du caractère d'intérêt général d'une activité ne pose en principe pas de difficulté » comme l'écrivait Mettrau (1992, p. 114), toutes les décisions ne sont pas pour autant dépourvues de dimensions politiques : elles dépendent des points de vue des employées et des employés et des contextes cantonaux particuliers. Et d'une administration fiscale à une autre, des variations existent bien, à en croire le personnel rencontré.

« J'ai parfois l'impression qu'il y a d'autres cantons qui ont tendance à être un peu plus généreux », dit un employé. C'est qu'il a déjà eu des demandes d'organisations qui voulaient déplacer leur siège dans le canton où il exerce et qui

argumentaient qu'elles avaient obtenu facilement l'exonération dans leur canton d'origine. S'il pense que les cas classiques sont évalués de manière similaire partout, il estime que pour les cas plus délicats, son administration est plutôt restrictive comparée aux autres. Ainsi, et aux yeux de tous nos interlocutrices et interlocuteurs, il existe des différences entre les cantons en termes de souplesse dans l'application des critères de l'utilité publique. Il leur semble ainsi que les administrations fiscales de certains cantons sont plus conciliantes avec les projets qui font la promotion de leur canton ; que ce soit un festival de musique prestigieux ou une fondation liée à un club de football emblématique, la dimension commerciale est minorée au profit de l'image positive que cela donne du canton. De même, à leurs yeux, d'autres cantons comme Berne ou Zurich sont systématiquement plus restrictifs. À les suivre, on verrait alors des variations dans l'usage des critères en fonction des domaines d'activité, certains cantons pouvant être plus ouverts aux institutions cultuelles (Genève), ou d'autres, plus pointilleux, au moment de l'octroi de l'exonération fiscale pour des structures actives à l'étranger (Vaud).

Ces différences entre pratiques cantonales et les volontés des administrations fiscales de faire des distinctions ont aussi occupé les tribunaux. Ainsi, une série d'arrêts dans le canton de Bâle-Campagne (BC1, BC2, BC9) concernent le droit du canton de prendre sa propre décision quant à la déductibilité des dons à des organisations déjà reconnues d'utilité publique dans d'autres cantons. Dans toutes ces décisions, le Tribunal fiscal donne tort à l'administration fiscale, en disant que cette dernière est tenue d'accepter les décisions d'exonération des autres cantons lorsqu'il s'agit de la déductibilité des dons de ses contribuables. Dès 2006, le Tribunal fiscal de Bâle-Campagne constate clairement que le canton n'a aucune marge de manœuvre pour réexaminer les dossiers des organisations et est tenu d'accepter la décision du canton siège (harmonisation des impôts). L'administration fiscale de Bâle-Campagne semble pourtant maintenir sa position : la

même question est traitée en 2017 (BC9) dans un recours au Tribunal fiscal, qui continue de refuser à l'administration fiscale cantonale le droit de réexaminer une organisation déjà reconnue par un autre canton.

À Genève, on voit aussi apparaître cette question de l'autonomie des cantons, concernant cette fois-ci la territorialité du don (GE2). S'agissant du cas d'une femme domiciliée dans le canton de Genève et qui a fait un don à une fondation bâloise reconnue d'utilité publique l'administration fiscale cantonale reprochait à ce don de ne pas bénéficier au canton de Genève : « L'art. X de la loi spécifiait, au nombre de ses conditions d'application, d'une part, que le siège de l'institution considérée soit situé hors du canton, mais en Suisse, mais également que l'activité d'intérêt public considérée soit exercée sur l'ensemble du territoire de la Confédération. » Or, pour l'administration, cette condition faisait défaut parce que « ce n'était en effet que depuis le siège statutaire, à Bâle, que la fondation exerçait son activité. Elle ne disposait d'aucun établissement stable, base fixe d'affaires ou même simple présence dans d'autres cantons. » Le tribunal a estimé que cet argument n'est pas valable et rappellera la possible déterritorialisation des dons quand ils ont une portée nationale. Relevant, pour preuve de la dimension nationale de cette fondation, que « les pièces versées au dossier montrent que les dons ont été versés dans pas moins de 15 cantons au cours des années 2001 à 2008 » ainsi que le fait qu'elle soit soumise à la surveillance du Département fédéral de l'intérieur à Berne (ce qui signifie qu'elle est de ce fait reconnue comme ayant une importance nationale), le tribunal a validé la déduction fiscale liée à ce don.

Ces quelques arrêts montrent combien les cantons peuvent vouloir, malgré les mesures d'harmonisation fiscale, préserver leur propre conception de ce qui est, ou non, d'utilité publique. Surtout, les entretiens avec le personnel des administrations montrent – alors que cette question n'apparaît jamais dans la loi ni dans les directives – que la question de l'articulation ou

de l'alignement des buts poursuivis par les organisations d'utilité publique avec les politiques menées par les collectivités est importante.

Dans un canton, ainsi, l'administration fiscale a dû se prononcer sur le caractère d'utilité publique d'un musée consacré à un spiritueux local. Le patrimoine prime-t-il sur la prévention de l'alcoolisme, ou l'inverse ? Dans ce cas, l'administration fiscale a refusé d'entrer en matière, estimant que ce musée ne pouvait pas être considéré d'intérêt général puisque promouvant la culture de l'alcool.

Un employé d'une autre administration donne, lui, l'exemple d'une organisation ayant pour objectif de lutter contre le bruit d'un aéroport :

> *« Dans le cas du bruit des avions, la politique a aussi joué un rôle. Toute la région profite de l'existence de l'aéroport. C'est important pour la place. En lisant les journaux, on voit que le gouvernement est pour l'aéroport, son extension, etc. Et alors, on peut en conclure que l'idée c'est qu'on [la population] pense que c'est une bonne chose que l'aéroport existe. Et alors on ne veut pas l'empêcher. Cela donne la conviction qu'il ne faut pas soutenir la lutte contre cet aéroport de cette manière (en donnant l'exonération). On sait que la majorité de la population trouve bien qu'il y a un aéroport, des hôpitaux, des cinémas, théâtres, etc., et là on ne peut pas dire, "abolissez cela". Le canton paie et nous on l'utilise ; donc là c'est la région ; on est proche de l'aéroport et on profite aussi de cela. Donc cet aspect régional joue un rôle important, par rapport aussi au cercle des bénéficiaires. »*

Donnant un second exemple, il indique :

> *« Une loi permet que les dons aux partis politiques soient exonérés, sauf erreur, jusqu'à 10 000 fr., ce qui fait qu'on refuse d'exonérer d'autres organisations qui ont des buts politiques. (...). Mais il y a aussi des organisations camouflées. Je me souviens d'une association dans une*

commune "pour la sauvegarde de…" je ne sais plus de quelle forêt ou de quel paysage… Et on a regardé de près et il s'agissait en fait d'empêcher un projet concret qui était planifié… une décharge ou je ne sais pas quoi… et ça, c'est un but politique qu'on ne va pas exonérer. »

Le Tribunal fédéral reconnaît d'ailleurs ce pouvoir d'appréciation des autorités cantonales qui seraient plus en phase avec les réalités locales. Comme il l'écrit (2C_147/2019) : « Le point de savoir à partir de quand un but peut être considéré comme étant d'utilité publique au sens de l'art. 56 let. g LIFD est souvent délicat. C'est la raison pour laquelle le Tribunal fédéral reconnaît que les autorités cantonales, qui sont plus proches de l'affaire et connaissent mieux les circonstances locales, disposent d'un certain pouvoir d'appréciation, et qu'il s'abstient dès lors de toute intervention dans les cas limites. »

Plus largement, des différences sont liées à la volonté des autorités politiques cantonales de faire, ou non, de la philanthropie un outil de politique publique important. Les employées d'une administration fiscale expliquent qu'elles n'ont jamais reçu d'instruction ou de directives sur une ligne politique à suivre, mais elles notent néanmoins :

*« Dans notre activité de tous les jours, que ça soit en matière d'exonération ou dans d'autres domaines, on sait quand même qu'il y a des images… On sait qu'à ***… on est quand même plutôt favorable à la philanthropie. Donc ça c'est quand même des paramètres qu'on va avoir à l'esprit… on va être en phase avec ces images-là. Mais ce ne sont pas des directives qui nous sont données, "Maintenant vous faites comme ci….", "même si les conditions ne sont pas réalisées vous donnez l'exonération comme ça…". (…) En même temps, on sent que pour nous c'est un enjeu… Mais c'est plus dans le sens de : qu'on soit une administration ouverte, une administration réactive malgré notre charge de travail… les dossiers sur lesquels il ne faut pas que ça traîne. (…) C'est clair que quand il y a l'élection du Conseil d'État… il y a*

toujours après ce qu'on appelle la prestation de serment… puis le président du Conseil d'État fait un discours qui donne les orientations arrêtées par le nouveau Conseil d'État. Et c'est quand même un message que nous on doit aussi intégrer. »

Une autre employée constate le même phénomène :

« On a ce souci d'être en phase aussi avec la façon de penser sur la place. Ce n'est pas juste [nous] qui décidons, c'est : "quelle est la sensibilité aussi sur la place ou les besoins de la place ?", qui fait que tout à coup on a des choses qu'on va peut-être nous qualifier comme étant d'utilité publique… alors que, peut-être, d'autres cantons ne vont pas les qualifier de la même manière, parce qu'ils n'ont peut-être pas les mêmes besoins. Typiquement, aujourd'hui, on parle beaucoup de manque dans les logements pour étudiants ou les crèches… Donc là on a une sensibilité peut-être plus grande que d'autres cantons par rapport à un manque qu'il y a… On se dit qu'il y a un besoin sur la place à ce niveau-là et c'est quelque chose que tout citoyen doit devoir ressentir aussi. Et c'est quelque chose qui nous influence… est-ce qu'on a affaire à un intérêt général ou pas. »

Dans les trois cantons, cette tendance politique générale diffuse prend ainsi des directions différentes, semblant aller vers une ouverture aux organisations philanthropiques dans un cas, quand dans les deux autres, c'est au contraire la tendance à un renforcement du contrôle qui semble caractériser la pratique actuelle. Un interlocuteur évoque ainsi une phase actuelle de durcissement qui correspondrait à « un *trend* général plutôt restrictif, pas seulement dans le domaine de l'utilité publique » :

« Nous avons des cas où l'administration fiscale veut retirer l'exonération à une organisation parce qu'elle ne remplirait plus les conditions d'utilité publique. Et si on regarde de près, il faut dire qu'il n'y a pas eu beaucoup de changements, mais la pratique était beaucoup plus généreuse il y a quinze ans.

Et c'est pourquoi à l'époque on l'a accepté et on ne le ferait plus aujourd'hui. Ça va fortement dans cette direction et pas dans le sens inverse. (...) C'est un peu un développement. Et les tribunaux et les instances officielles ne sont jamais complètement épargnés de l'influence de trends *de la société. On ne le dit pas, mais c'est comme ça. Et en ce moment il y a plutôt un* trend *d'être restrictif. La fraude fiscale... ou plutôt le fait de ne pas payer des impôts... a une autre signification qu'il y a vingt ans. »*

Autre canton, mais même constat chez cette employée :

« Certaines associations qui demandent l'exonération... on refuse... et puis ils nous disent "Mais cette association a le même but que nous et puis elle est exonérée". Et là on va regarder et des fois on est embêté. C'est des fois un petit peu embêtant. Alors après, il peut y avoir juste une petite différence entre les deux associations qui change tout, et puis une bénéficie de l'exonération et l'autre pas. Et puis des fois, c'est vrai que ben il y en a des qui sont exonérées depuis vingt ans, peut-être qu'ils étaient moins stricts à l'époque et puis voilà... elles sont exonérées alors qu'elles n'auraient peut-être pas dû l'être. Après, est-ce qu'on reprend un dossier et on va réexaminer pour retirer l'exonération éventuelle... ça peut arriver aussi. »

Ce resserrement de la définition de l'utilité publique s'explique aussi par le développement de certains marchés, qui font sortir de l'utilité publique certains secteurs d'activité. Un employé d'une administration fiscale raconte : « Des associations pour promouvoir l'énergie solaire, protéger l'environnement... on est revenu dessus, on a regardé et écrit à ces associations pour leur dire qu'on ne peut plus les exonérer. Aujourd'hui c'est devenu un business, ce n'est plus une activité pionnière. »

Ces évolutions contrastées dans l'interprétation des critères s'observent également dans l'analyse des arrêts, où nous trouvons certains éléments qui laissent penser que si, dans les

discours publics, la philanthropie est partout largement encouragée, on assiste simultanément à des résistances ou à un durcissement des pratiques de certains cantons durant la période examinée. Apparaissent ainsi des cas de réexamen de la décision de reconnaissance d'utilité publique aboutissant à la révocation de cette dernière, qui donnent lieu à des recours. L'arrêt du Tribunal cantonal de Bâle-Campagne du 30 avril 2014 (BC 7) constate ainsi un changement de pratique (durcissement) de la commission de taxation qui veut révoquer l'utilité publique d'une organisation reconnue depuis longtemps.

Mais ces variations peuvent également aller dans le sens d'un assouplissement. Dans le canton de Genève, au moins jusqu'à 2014, année du changement d'organisation opéré au sein de l'administration fiscale pour le traitement des dossiers de demande de reconnaissance d'utilité publique, il est frappant d'observer que les tribunaux donnent souvent raison aux organisations recourantes. Ainsi, dans un cas (GE4) est contesté le mode de calcul du plafond des 20 % « du bénéfice net imposable ». Face à la lecture restrictive de l'administration qui a entendu « le bénéfice net après la déduction du don considéré » plutôt qu'avant la déduction de celui-ci, le tribunal indique que « pour les personnes physiques, ce 20 % se calcule sur "le revenu net imposable", avant déduction des versements bénévoles et des déductions sociales (art 33 LIFD) ». Rappelant les changements législatifs récents, le tribunal insiste également sur l'intention du législateur :

> *« Suite à la modification législative fédérale [de la réforme Schiesser], entrée en vigueur le 1er janvier 2006, le législateur genevois a procédé à la modification des dispositions cantonales correspondantes (...). En effet, par son projet de loi (PL 9863) du 31 mai 2006, le législateur genevois visait un double objectif. Premièrement, il entendait "adapter le droit fiscal cantonal des fondations aux nouvelles exigences du droit fédéral". Deuxièmement, il visait "à*

moderniser les dispositions cantonales sur la fiscalité des donations et à renforcer la place du canton de Genève comme pôle d'excellence pour les fondations poursuivant un but d'utilité publique ou de service public (recherche scientifique, bienfaisance, coopération internationale, etc.). De ce fait, le présent projet de loi [tenait] compte d'une réflexion générale sur la fiscalité des fondations et des donations à des institutions poursuivant un but d'utilité publique ou de service public". » (GE4).

Plus que le changement législatif lui-même, c'est ainsi l'intention du législateur qui est prise en compte par le tribunal pour donner raison au recourant.

Dans un troisième cas, enfin, l'enjeu porte sur le statut d'une structure – est-ce que l'exonération fiscale peut être demandée pour un établissement public autonome ? –, mais aussi sur l'effectivité et l'immédiateté de la poursuite d'un objectif d'utilité publique quand une parcelle de terrain comprenant un bâtiment est achetée en vue d'une activité future (GE3). Dans ce cas, le tribunal a estimé, contre l'administration fiscale cantonale, qu'en l'espèce, l'immeuble est toujours affecté à une tâche publique et que l'achat de l'immeuble a permis d'anticiper sa rénovation – et a donc poursuivi un but public.

Ces trois cas sont intéressants puisqu'ils touchent au périmètre des institutions bénéficiaires de l'exonération. Dans le premier cas, c'est la question du lieu d'action de la fondation et la question de la territorialité des dons, qui a connu un assouplissement législatif avec la nouvelle loi sur les droits d'enregistrement entrée en vigueur le 1er janvier 2009. Dans le second cas, la question porte sur la définition du « bénéfice net imposable », cet élément ayant été clarifié avec la réforme de 2006. Dans le troisième cas, enfin, il s'agit d'un établissement public autonome exonéré suite à cette même réforme. Ces trois arrêts sont ainsi liés aux réformes les plus récentes, et semblent montrer une administration fiscale – au moins jusqu'en 2014 – résistante face à l'application de ces réformes,

à l'inverse du tribunal qui donne à chaque fois raison aux organisations recourantes.

UN PERSONNEL AUX SENSIBILITÉS DIVERSES

Enfin, les entretiens donnent également à voir les différences de sensibilités entre les personnes en charge de prendre les décisions au sein des administrations fiscales, dans leur manière d'approcher les critères de l'utilité publique. On retrouve chez certains les questionnements soulevés par des parlementaires (par exemple Kuprecht, 09.3343) qui s'étonnaient que des clubs de sports ou des groupes d'entraide ne puissent pas bénéficier d'exonérations fiscales pour buts d'utilité publique :

> *« C'est la distinction entre utilité publique et l'entraide. La dernière fois, il y avait par exemple le cas d'un groupe d'entraide entre seniors dans une commune. Et là, on a dit que lorsqu'il s'agit de l'entraide, le cercle de bénéficiaires n'est pas ouvert, et on a refusé l'exonération. Mais pour moi, personnellement, je ne trouve pas ces décisions toujours satisfaisantes. C'est comme pour des associations sportives : si une association sportive a par exemple une section pour la relève, ça ne mène pas à ce que l'association entière soit exonérée, mais on devrait faire cela seulement pour cette section. Et de séparer les deux choses n'est quasiment pas possible. Moi personnellement j'ai un peu de peine avec cette exclusion d'organisations d'entraide. Mais c'est seulement mon opinion, la pratique est claire. »*

L'interprétation de la notion de cercle ouvert ou d'altruisme est aussi une question sur laquelle les différences de sensibilités se font jour. Lorsqu'il s'agit de déterminer quelle grille tarifaire satisfait à ce critère, les positions sont divergentes. Une employée en charge de la reconnaissance d'utilité publique explique même considérer que seule la gratuité est compatible avec le critère de l'altruisme :

> *« Pour nous ça devait être gratuit. Gratuit, oui. Parce que*

finalement dès le moment où on demande un prix d'entrée c'est qu'on ne poursuit pas d'altruisme, je trouve. Je ne vois pas le désintéressement. Typiquement, il y avait aussi le problème des festivals. Un festival, des fois il fait des journées gratuites ou des concerts gratuits. Là, ça peut remplir la condition. Mais dès le moment où ils demandent des prix d'entrée et finalement il y a aussi des artistes connus et tout, à mon avis c'est plus du tout l'exonération. On est vraiment dans un but économique... divertissement économique comme le cinéma. On paye un prix d'entrée et on va voir quelque chose. »

UN PERSONNEL SOUCIEUX DE COHÉRENCE

McDaniel (1989), questionnant les différents outils de politique publique, note que l'exonération fiscale met en jeu d'autres institutions et acteurs des politiques publiques que lorsqu'il s'agit de dépenses directes et que ces programmes sont élaborés et administrés par ceux dont l'expertise principale ne se situe pas dans le champ concerné par l'action. « Les fonctionnaires [de l'administration fiscale] sont formés pour être des experts en droit et des percepteurs d'impôts ; ils ne sont pas des experts formés dans les programmes environnementaux, le logement, les économies d'énergie et tous les autres domaines de la vie sociale et économique dans lesquels les programmes de dépenses fiscales ont été introduits. » Pour l'utilité publique, cela signifie que « sa définition a tendance à être abordée sous l'angle fiscal plutôt que sous l'angle de savoir si les programmes promus par les organisations passeraient l'appel constitutionnel s'ils étaient financés à travers des subventionnements directs » (McDaniel, 1989, p. 175). Mais étonnamment, dans les entretiens que nous avons menés avec le personnel des administrations fiscales, il apparaît que ce dernier n'est pas insensible à ces questions politiques : dans ses prises de décision, il semble ainsi réintroduire du politique dans le juridique.

Là où la littérature juridique ne pose jamais la question de la

nécessité ou non d'un alignement ou d'une convergence des politiques publiques étatiques et des politiques publiques privées, se limitant à rappeler le cadre libéral du droit suisse, on voit alors le personnel des administrations fiscales plus sensible aux politiques publiques que les parlementaires et qui questionne la cohérence entre les différentes politiques publiques menées – élément absent des débats parlementaires, mais également de la jurisprudence. Ainsi, en contraste avec la tendance générale observée depuis les années 1990 suivant laquelle, quels que soient les différents régimes ou modèles, les gouvernements semblent globalement plus ouverts à l'idée que les fondations ou les organisations à but non lucratif jouent un rôle autonome dans les politiques publiques, les employées et les employés des administrations témoignent, dans les entretiens, d'un souci de préserver la congruence entre l'action des privés et celle des pouvoirs publics, et donc entre les politiques menées en matière fiscale et les interventions directes de l'État.

On notera enfin que la question des pertes fiscales induites par ces exonérations ne semble pas au cœur des préoccupations des administrations fiscales cantonales – aucune, parmi celles que nous avons étudiées, n'a effectué de tels chiffrages. Ce qui semble structurer la pratique de ces administrations est plutôt l'attachement à l'universalité de l'impôt, qui les conduit à limiter les dérogations à ce principe et donc à se montrer rigoureuses dans l'examen des demandes d'exonération. Plus que la menace que des dépenses fiscales trop élevées pourraient faire peser sur les comptes publics, c'est bien le risque d'abus, d'injustices ou de scandales – y compris, comme nous avons pu le développer ailleurs, dans le cas d'une distorsion de concurrence avec le secteur privé (Balsiger et al., 2019) – que semblent redouter les personnels des administrations fiscales cantonales.

NOTES

1 Lipsky définit les *street-level bureaucrats* de la manière suivante : « Les fonctionnaires qui interagissent directement avec les citoyens dans l'exercice de leurs fonctions et qui jouissent d'un grand pouvoir discrétionnaire dans l'exécution de leur travail » (Lipsky, 1980, p. 3).

2 Les décisions de reconnaissance d'utilité publique sont traitées par les autorités cantonales, même si elles sont valables tant pour le niveau communal, cantonal que fédéral. De ce fait, seuls des employées et des employés des administrations *cantonales* ont été interrogés.

3 Pour le détail, voir l'annexe méthodologique en fin d'ouvrage.

4 Voir la note 2 dans le chapitre 1.

5 La Circulaire n°12 donne quelques exemples de domaines potentiellement concernés : « Les activités à caractère caritatif, humanitaire, sanitaire, écologique, éducatif, scientifique et culturel peuvent être considérées comme étant d'intérêt général. » De même, le message du Conseil fédéral accompagnant la LHID parlait de « la formation professionnelle ou d'activité de bienfaisance, culturelles ou de protection de l'environnement ». Mais les contours de ces domaines restent eux-mêmes largement soumis à l'interprétation ; en outre, comme *exemples*, ils n'ont, en tout état de cause, aucun caractère limitatif ou exhaustif.

6 https://www.baselland.ch/politik-und-behorden/behordenverzeichnis/regierungsraetliche-kommissionen.

7 https://www.ge.ch/dossier/geneve-philanthropie/Etat-promeut

8 https://www.ge.ch/document/demande-exoneration-fiscale-icc-ifd-associations-fondations (consulté le 1er octobre 2019).

9 Ce taux semble bas au regard des taux d'acceptation estimés par les deux autres cantons. Cette différence peut s'expliquer par la publicité qui a longtemps été faite pour la demande d'exonération dans les déclarations d'impôts : « Jusqu'à il y a deux ans en arrière, on avait des formulaires de déclarations expressément pour les associations et fondations et sur lesquelles il y avait une case où on pouvait cocher "Est-ce que je souhaiterais être exonéré fiscalement ?" Et puis en fait, forcément, tout le monde cochait la case, et puis nous quand il y avait cette case cochée, on devait faire l'examen. Et ça demandait donc énormément de travail, parce que dès le moment où il y a une demande, il faut analyser. Et puis en fait dans les déclarations à partir de 2015 ou 2016, je sais plus, on a enlevé cette coche. Parce que sinon on était submergé dans le travail, et n'importe quelle association la demandait, en fait, finalement sans savoir même si elle pouvait éventuellement remplir une ou deux conditions. »

10 https://www.baselland.ch/politik-und-behorden/direktionen/finanz-und-kirchendirektion/steuerverwaltung/privatperson/steuererklarung/abzuge/spenden/downloads/spendenliste-aktuell.pdf/@@download/file/Spendenliste-aktuell_Juli%202019.pdf (consulté le 1er octobre 2019) et https://www.ne.ch/autorites/DFS/SCCO/Documents/PP/2013/ListeDons.pdf (consulté le 1er octobre 2019). Ces listes ne vont pas sans poser des problèmes dans la pratique, notamment du fait de la nécessité de les tenir à jour (les deux administrations à NE et à BL avouent que c'est impossible) et de la comparaison entre organisations qu'elle permet. Dans un des cantons, comme nous l'indiquera un interviewé, une erreur sur cette liste a même causé un recours devant le tribunal.

11 Notre objectif n'étant pas ici de faire une analyse comparative mais de proposer une analyse transversale à ces administrations, et pour respecter l'anonymat promis à l'occasion des entretiens, les extraits d'entretiens avec le personnel des administrations fiscales sont anonymisés.

12 Ces numéros renvoient à la liste des arrêts sur l'utilité publique retenus. Voir le tableau 3 dans les annexes en fin d'ouvrage.

13 Par exemple lorsque le conseiller aux États Luc Recordon, dans son interpellation « Fiscalité des fondations » (13.3283) demande une possibilité de rémunération pour les membres des conseils de fondation et écrit : « Le Conseil fédéral a donné une réponse très satisfaisante à l'interpellation 12.4063 que le soussigné avait déposée en décembre 2012 sur le statut des membres des conseils de fondation, confirmant le bien-fondé en droit civil suisse de leur professionnalisation lorsque la tâche le justifie, notamment l'ampleur des sommes en jeu et du travail à accomplir. Cependant, la fiscalité fédérale ou cantonale pourrait, au moins en partie, faire échec à cette bonne pratique en aboutissant à refuser l'exonération des impôts directs aux fondations qui rémunéreraient tel ou tel des membres de leur conseil de fondation. Les articles 56 lettre g de la Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct et 23 alinéa 1 lettre f de la Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes prévoient bien l'exonération sans que pareille rémunération y fasse obstacle, mais il semble que des appréciations diverses aillent en sens contraire. Comme le récent rapport (du 27 février 2013) que le Conseil fédéral a rendu comme suite donnée à la motion Luginbühl 09.3344 traite de la question de l'exonération (pp. 17-19), mais ne répond pas à la présente préoccupation, il est nécessaire de s'assurer de ce que les pouvoirs publics fédéraux et cantonaux ne soient nullement habilités par le droit fiscal fédéral à pénaliser une fondation pour le motif en question. »

Administration fédérale des contributions (AFC) (1994). *Circulaire 12 : Exonération de l'impôt pour les personnes morales poursuivant des buts de service public ou de pure utilité publique (art. 56 let. G LIFD) ou des buts cultuels (art. 56 let. H*

LIFD) ; déductibilité des versements bénévoles (art. 33 al. 1 let. I et 59 let. C LIFD). https://www.estv.admin.ch/dam/estv/fr/dokumente/bundessteuer/kreisschreiben/2000/W95-012.pdf.download.pdf/w95-012f.pdf

Balsiger, P., Carnac, R., Honegger, C., & Lambelet, A. (2019). La philanthropie : Une concurrence au marché ? Les administrations fiscales suisses face aux demandes de reconnaissance d'utilité publique. *Gouvernement et action publique, 8*(3), 83-100.

Balsiger, P., Carnac, R., Honegger, C., & Lambelet, A. (2019). La philanthropie : Une concurrence au marché ? Les administrations fiscales suisses face aux demandes de reconnaissance d'utilité publique. *Gouvernement et action publique, 8*(3), 83-100.

Bezes, P., & Siné, A. (2011). *Gouverner (par) les finances publiques*. Presses de Sciences Po.

Bourdieu, P. (1990). Droit et passe-droit. Le champ des pouvoirs territoriaux et la mise en œuvre des règlements. *Actes de la Recherche en Sciences Sociales, 81* (1), 86-96. https://doi.org/10.3406/arss.1990.2928

Conférence Suisse des Impôts CSI (2008). *Exonération fiscale des personnes morales qui poursuivent des buts de service public, d'utilité publique ou des buts cultuels. Déductibilité des libéralités. Informations pratiques à l'intention des administrations fiscales cantonales.* https://www.steuerkonferenz.ch/downloads/merkblaetter/praxishinweise_steuerbefreiung_2008_f.pdf

Conférence Suisse des Impôts CSI (2008). *Exonération fiscale des personnes morales qui poursuivent des buts de service public, d'utilité publique ou des buts cultuels. Déductibilité des libéralités. Informations pratiques à l'intention des administrations fiscales cantonales.*

https://www.steuerkonferenz.ch/downloads/merkblaetter/praxishinweise_steuerbefreiung_2008_f.pdf

Conférence Suisse des Impôts CSI (2008). *Exonération fiscale des personnes morales qui poursuivent des buts de service public, d'utilité publique ou des buts cultuels. Déductibilité des libéralités. Informations pratiques à l'intention des administrations fiscales cantonales*. https://www.steuerkonferenz.ch/downloads/merkblaetter/praxishinweise_steuerbefreiung_2008_f.pdf

Conférence Suisse des Impôts CSI (2010a). *Exonération des institutions poursuivant des buts culturels. Informations pratiques à l'intention des administrations fiscales cantonales*. https://www.steuerkonferenz.ch/downloads/merkblaetter/praxishinweise_kultureller_zweck_f.pdf

Conférence Suisse des Impôts CSI (2010a). *Exonération des institutions poursuivant des buts culturels. Informations pratiques à l'intention des administrations fiscales cantonales*. https://www.steuerkonferenz.ch/downloads/merkblaetter/praxishinweise_kultureller_zweck_f.pdf

Conférence Suisse des Impôts CSI (2010b). *Exposé sur l'exonération, plus particulièrement la déductibilité de dons bénévoles et la réserve de modification du but, en relation avec le droit des fondations révisé. Informations pratiques à l'intention des administrations fiscales cantonales*. https://www.steuerkonferenz.ch/downloads/merkblaetter/praxishinweise_zuwendungen_f.pdf

Conférence Suisse des Impôts CSI (2010b). *Exposé sur l'exonération, plus particulièrement la déductibilité de dons bénévoles et la réserve de modification du but, en relation avec le droit des fondations révisé. Informations pratiques à l'intention des administrations fiscales cantonales*. https://www.steuerkonferenz.ch/downloads/merkblaetter/praxishinweise_zuwendungen_f.pdf

Dubois, V. (1999). *La vie au guichet. Relation administrative et traitement de la misère*. Economica.

Gaboriaux, C. (2017). Une construction sociale de l'utilité publique : Associations et fondations devant le Conseil d'État (1870-1914). *Genèses, 109* (4), 57-79. https://doi.org/10.3917/gen.109.0057

Lipsky, M. (1980). *Street Level Bureaucracy : Dilemmas of the Individual in Public Services*. Russell Sage Foundation/JSTOR. https://www.jstor.org/stable/ 10.7758/9781610447713

Lipsky, M. (1980). *Street Level Bureaucracy : Dilemmas of the Individual in Public Services*. Russell Sage Foundation/JSTOR. https://www.jstor.org/stable/10.7758/9781610447713

McDaniel, P. (1989). Tax Expenditures as Tools of Government Action. In L. M. Salamon (éd.), *Beyond Privatization : The Tools of Government Action*. The Urban Institute Press.

McDaniel, P. (1989). Tax Expenditures as Tools of Government Action. In L. M. Salamon (éd.), *Beyond Privatization : The Tools of Government Action*. The Urban Institute Press.

Mettrau, G. (1992). *L'exonération fiscale des institutions d'utilité publique*. Université de Lausanne.

Meyers, M., & Vorsanger, S. (2002). Street-Level Bureaucrats and the Implementation of Public Policy. In B. Peters & J. Pierre (éds), *The SAGE Handbook of Public Administration* (pp. 245-256). Sage Publications. https://doi.org/10.4135/9780857020970.n13

Pfister, L. (2017). *La fondation*. Schulthess Verlag.

Pressman, J. L., & Wildavsky, A. B. (1973). *Implementation*. University of California Press.

Reich, M. (1990). Gemeinnützigkeit als Steuerbefreiungsgrund. *Archiv für schweizerisches Abgaberecht = Archives de droit fiscal*

suisse, 58, 465-508.

Spire, A. (2005). *Étrangers à la carte :. L'administration de l'immigration en France (1945-1975)*. Grasset.

Urech, N. (2017). Art. 56, L'exonération des personnes morales de service public ou d'utilité publique. In Y. Nöel & F. Aubry Girardin (éds), *Impôt fédéral direct, LIFD. Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct* (2e éd., pp. 1029-1039). Helbing Lichtenhahn.

Voutat, B. (2009). Le droit à l'épreuve de la sociologie. *Plaidoyer, 1*, 56-61.

Weller, J.-M. (2018). *Fabriquer des actes d'État. Une ethnographie du travail bureaucratique*. Economica.

CONCLUSION

Cet ouvrage trouve son origine dans un certain nombre d'observations qui, toutes, touchent au développement que connaît la philanthropie, comme pratique sociale, en ce début de XXIe siècle. Il s'agit d'abord de la croissance remarquable du nombre de fondations reconnues d'utilité publique en Suisse, dont le nombre est passé de 5000 en 1990 à plus de 13 000 aujourd'hui. C'est aussi l'émergence d'associations d'organisations d'utilité publique qui défendent le développement de ce secteur, et le cadre libéral dont elles bénéficient, dans l'espace public comme dans les processus parlementaires : proFonds a été fondée en 1990, Swissfoundations en 2001. Plus largement, c'est un ensemble d'organisations qui œuvrent à favoriser la philanthropie en Suisse (Avenir Suisse, 2015 ; Fondation 1796 et FSG, 2010 ; Fondation Lombard Odier, 2019). Et ce mouvement est plus largement européen : le European Foundation Center a été créé en 1989 et le Centre français des fonds et fondations en 2002, pour ne citer que ces deux exemples.

Dans une période où les partenariats publics-privés sont toujours plus nombreux et plus valorisés, parce qu'ils permettent de partager des coûts, certes, mais aussi parce que cet engagement volontaire des privés constituerait une manifestation de l'adhésion de la société civile à tel ou tel projet [1], la question de l'attitude des pouvoirs publics face aux organisations du tiers secteur, aux mécènes et aux philanthropes, et plus généralement de la place des initiatives privées dans les politiques publiques, se pose. La présente étude éclaire, à partir du cas suisse, ce qui est un point mort de la littérature, à savoir la manière dont l'État, et plus spécifiquement les parlementaires et le personnel en charge du travail de l'attribution de la reconnaissance d'utilité

publique, se positionnent aujourd'hui face à ces pratiques philanthropiques.

Est-ce que, comme nous l'écrivions ailleurs (Lambelet, 2014) les gouvernements – le discours sur la crise de l'État social, tout comme les discours sur la nouvelle gestion publique, étant passés par là – sont devenus moins assurés de leurs rôles et de leurs ambitions et apparaissent plus ouverts à l'idée que les organisations philanthropiques jouent un rôle autonome dans les politiques publiques – voire, à travers les exonérations, soutiennent ce «t ransfert de souveraineté » (Guilhot, 2006, p. 136)? De manière plus large, quand tant les pratiques philanthropiques que les exonérations fiscales comme outils de politique publique peuvent faire l'objet d'encouragements comme de nombreuses critiques (pour une synthèse : Lambelet et al., 2019), quel est l'écho de ces controverses auprès des acteurs qui produisent les règles dans ce domaine, et de ceux qui les appliquent ? Quels discours politiques les parlementaires, en premier lieu, mais aussi le personnel des administrations fiscales, développent-ils face à ce phénomène ?

L'enquête présentée dans cet ouvrage montre que le domaine de l'utilité publique a été marqué par des changements en ce début de XXIe siècle. Plusieurs réformes – en particulier la réforme Schiesser – ont libéralisé le droit des fondations et les conditions de l'utilité publique : la hausse du plafond des dons déductibles, la possibilité de changer les buts des fondations, ou encore la reconnaissance des associations à but idéal (réforme Kuprecht) sont des évolutions qui reflètent une tendance vers un encouragement des dons et des structures d'utilité publique. Cependant, l'analyse montre aussi que, d'une part, cette tendance va de pair avec l'expression d'un souci de contrôle et, d'autre part, que finalement, les critères précis sur ce que recouvre le domaine de l'utilité publique ne changent que peu. Les critères de base restent les mêmes, et il est difficile d'observer des tendances claires qui indiqueraient un changement dans leur interprétation.

Au-delà de ce constat général, et de l'évolution de la législation, cette enquête montre une diversité d'appréhension de la question de l'utilité publique par les multiples acteurs de l'État (parlementaires, personnel des administrations fiscales, juges).

Premièrement, nous avons vu, tout au long de l'enquête, combien encourager la contribution des acteurs privés dans les politiques publiques à travers l'exonération est très largement admis par tous les parlementaires. En effet, le fait que des organisations privées prennent en charge le bien public, et que l'État favorise cela avec des incitations fiscales, est le fruit d'une histoire longue et constitue pour ainsi dire un socle de la culture politique d'un État qui s'est construit sur le principe de la subsidiarité. L'apport des organisations de la société civile dans la poursuite d'objectifs d'utilité publique est perçu comme non problématique, s'inscrivant dans une tradition politique fédérale et de milice suisse où des acteurs de différentes échelles se combinent et se complètent. Le tiers secteur est ainsi perçu très positivement, comme le signe d'une société saine et comme complémentaire de l'action publique, d'autant plus que les organisations qui le composent sont perçues comme étant généralement plus efficaces dans la poursuite de leurs objectifs, car plus «proches du terrain» et plus réactives. Ce discours sur l'efficience, nous l'avons vu, est très présent et domine les registres justificatifs mobilisés par les parlementaires. Par conséquent, la contribution des organisations d'utilité publique ne remet pas du tout en cause, pour la grande majorité des personnes que nous avons rencontrées, l'État social ; au contraire, les deux sont perçus comme se complétant harmonieusement. La possible concurrence entre secteur privé et secteur public, ou le déplacement des frontières entre les deux, n'apparaissent généralement pas comme une préoccupation des personnes interviewées, à l'exception de quelques parlementaires des partis de gauche. Dans la plupart des discours, les relations entre État et tiers secteur ne sont tout simplement pas

envisagées comme problématiques, ou pouvant potentiellement l'être, au point qu'à certains moments de cette recherche, nos enquêtées et nos enquêtés nous donnaient presque l'impression de travailler sur un non-sujet : les questions autour de l'utilité publique leur apparaissent comme non prioritaires, leur importance est jugée bien relative comparée à d'autres enjeux politiques. Certains parlementaires se souvenaient à peine de leur intervention, ou s'interrogeaient devant nous sur l'intérêt que pourraient avoir ces questions d'un point de vue scientifique.

Ce constat du « cela va de soi » signifie aussi – et c'est le deuxième résultat que nous voulons souligner ici – que l'exonération fiscale pour but d'utilité publique est un objet finalement peu politisé. D'une part, la question de la reconnaissance d'utilité publique et de la fiscalité associée est vue, non seulement comme « secondaire » ou « pas prioritaire », mais aussi assez souvent comme une question purement «technique » et donc réservée aux techniciennes et techniciens du droit (juristes, personnel des administrations fiscales, des autorités de surveillance pour les fondations, qui sont vus, eux, comme les «spécialistes du sujet » à qui nous devrions aller poser nos questions). D'autre part, les critiques qui se font entendre dans le débat académique pour dénoncer l'enjeu démocratique, voir le danger ploutocratique de la philanthropie, ne trouvent que peu d'écho parmi les parlementaires rencontrés ; les débats sur l'utilité publique ne reprennent que très ponctuellement ces enjeux. C'est notamment le cas quand il s'agit de l'exonération des organisations sportives internationales, où nous retrouvons un clivage partisan gauche/droite classique. Mais même ici, ce qui déclenche les critiques est moins une opposition de principe que des cas particuliers qui font scandale. De manière plus générale, nous observons que les parlementaires qui interviennent sur l'utilité publique le font la plupart du temps sur la base d'une entrée par des questions tout à fait singulières. Un problème particulier qui s'est posé à un ami siégeant dans un conseil de fondation, par exemple, ou une

question soulevée par des électrices membres d'une organisation de secours, sont plus souvent à l'origine d'interventions parlementaires que des questionnements généraux sur la justice fiscale ou le partage des compétences entre État et tiers secteur.

Ce point est à mettre en lien avec la très grande diversité du secteur des organisations de l'utilité publique, qui fait que les parlementaires parlent souvent de types d'organisation très différents lorsqu'ils ou elles s'expriment sur l'utilité publique. Certaines pensent à des organisations dans le domaine de l'aide sociale, alors que d'autres ont en tête des institutions culturelles ; les uns parlent des petites associations de loisir ou de quartier qu'il faut soutenir, alors que d'autres veulent favoriser les fondations donatrices. On le voit ainsi, si la philanthropie est un «concept contesté» (Daly, 2012), ce n'est pas seulement parce que le sciences sociales ne s'accordent pas sur sa définition ou la relient à des notions bien différentes (le comportement pro-social, la *charity* ou encore les fondations et organisations à buts non lucratif) (Bernholz et al., 2016). On retrouve une même diversité des représentations et des définitions chez les élues et élus. Si presque tous s'accordent sur la défense du tiers secteur, cette grande diversité dans les représentations du tiers secteur fait que chacun défend en fait un tiers secteur différent ; lorsque les parlementaires s'expriment en faveur du soutien fiscal du tiers secteur, ils le font en se référant à des réalités très différentes et souvent très subjectives. Si nous comprenons par politisation le fait de développer un discours de portée générale et construit par des acteurs politiques institutionnalisés, nous sommes ici loin de cela. L'utilité publique et les questions de fiscalité qui lui sont associées ne sont que faiblement politisées. Ceci est d'autant plus frappant que cet enjeu est aujourd'hui beaucoup discuté dans le milieu académique. Les travaux de Robert Reich (2018) aux États-Unis, par exemple, ont suscité un écho considérable et formulent de manière systématique une critique démocratique des exonérations fiscales pour les organisations

philanthropiques. Mais ni dans le débat public suisse ni dans les entretiens avec les parlementaires, à quelques rares exceptions près, nous ne trouvons des critiques de ce type. Il semble que tout le monde – ou presque – pense que par principe, soutenir fiscalement les organisations d'utilité publique est forcément une bonne chose.

Il est alors intéressant de constater, au terme de cette recherche, que l'essentiel de la critique démocratique de l'exonération fiscale pour but d'utilité publique se rencontre dans un lieu où nous ne nous attendions pas forcément à la trouver : au sein des administrations fiscales. En effet, celles et ceux qui y travaillent insistent régulièrement sur l'exceptionnalité des exonérations pour utilité publique, et affirment ainsi explicitement l'importance du traitement égal de tous les contribuables par le fisc. Dans deux des trois cantons étudiés, nous avons ainsi pu observer une lecture stricte et revendiquée comme telle des critères de l'utilité publique, au nom de la justice fiscale. De même, nous avons aussi vu apparaître des réflexions autour de l'alignement entre les objectifs des organisations demandant une reconnaissance de leur utilité publique, et les politiques poursuivies par les cantons. Au final, c'est peut-être dans ces décisions concrètes du personnel des administrations que se voit le mieux combien les exonérations fiscales sont des politiques publiques.

NOTES

1 Comme l'affirme la présidente de la fondation privée de soutien à la Plateforme 10, fondation chargée de la recherche de fonds des musées lausannois : « Le PPP [partenariat public-privé] permet à la société de manifester son adhésion au projet en le soutenant volontairement ; ce faisant, il accroît la légitimité du projet et garantit son acceptabilité au sein de la population » (Farman, 2019).

Avenir Suisse. (2015). *Le monde des fondations en mouvement. Idées pour un mécénat moderne*. https://www.avenir-suisse.ch/fr/publication/le-monde-des-fondations-en-

mouvement/

Bernholz, L., Cordelli, C., & Reich, R. (2016). Introduction : Philanthropy in Democratic Societies. In R. Reich, C. Cordelli, & L. Bernholz (éds), *Philanthropy in Democratic Societies : History, Institutions, Values* (pp. 1-15). University of Chicago Press.

Daly, S. (2012). Philanthropy as an Essentially Contested Concept. *Voluntas : International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations, 23* (3), 535-557. https://doi.org/10.1007/s11266-011-9213-5

Fondation 1796 & FSG (2010). *Initiative pour la dynamisation de la philanthropie en Suisse. Pour une coopération accrue et une meilleure reconnaissance du secteur philanthropique.* Fondation Lombard Odier & FSG.

Fondation Lombard Odier (2019). Doing Better, More Efficiently. Measuring and Enhancing Philanthropic Vitality in the Lemanic Region. Fondation Lombard Odier & FSG.

Guilhot, N. (2006). *Financiers, philanthropes. Sociologie de Wall Street* (2e édition revue et augmentée). Raisons d'agir.

Lambelet, A. (2014). *La Philanthropie*. Presses de Sciences Po. https://www.cairn.info/la-philanthropie--9782724615456.htm

Lambelet, A., Balsiger, P., Carnac, R., & Honegger, C. (2019). Les incitations fiscales en faveur de l'utilité publique en Suisse : Un débat tronqué ? *L'Année PhiLanthropique – The PhiLanthropic Year, 1*, 14-30.

Reich, R. (2018). *Just Giving : Why Philanthropy Is Failing Democracy And How It Can Do Better*. Princeton University Press.

BIBLIOGRAPHIE

Administration fédérale des contributions (AFC) (1994). *Circulaire 12 : Exonération de l'impôt pour les personnes morales poursuivant des buts de service public ou de pure utilité publique (art. 56 let. G LIFD) ou des buts cultuels (art. 56 let. H LIFD) ; déductibilité des versements bénévoles (art. 33 al. 1 let. I et 59 let. C LIFD).* https://www.estv.admin.ch/dam/estv/fr/dokumente/bundessteuer/kreisschreiben/2000/W95-012.pdf.download.pdf/w95-012f.pdf

Administration fédérale des contributions (AFC) (2011). *Quels sont les allégements fiscaux accordés par la Confédération ?* https://www.estv.admin.ch/estv/fr/home/allgemein/steuerpolitik/fachinformationen/abstimmungen/steuerverguenstigungen.html

Anheier, H., & Ben-Ner, A. (1997). Shifting Boundaries : Long-term Changes in the Size of the For-profit, Nonprofit, Cooperative and Government Sectors. *Annals of Public and Cooperative Economics, 68* (3), 335-353. https://doi.org/10.1111/1467-8292.00050

Ansaloni, M., & Smith, A. (2017). Des marchés au service de l'État ? *Gouvernement et action publique, 4* (4), 9-28. https://doi.org/10.3917/gap.174.0009

Arnove, R. F. (1980). *Philanthropy and Cultural Imperialism : The Foundations at Home and Abroad*. G.K. Hall.

Avenir Suisse. (2015). *Le monde des fondations en mouvement. Idées pour un mécénat moderne*. https://www.avenir-suisse.ch/fr/publication/le-monde-des-fondations-en-mouvement/

Balsiger, P., Carnac, R., Honegger, C., & Lambelet, A. (2019). La

philanthropie : Une concurrence au marché ? Les administrations fiscales suisses face aux demandes de reconnaissance d'utilité publique. *Gouvernement et action publique, 8* (3), 83-100.

Benford, R. D., & Snow, D. A. (2000). Framing Processes and Social Movements : An Overview and Assessment. *Annual Review of Sociology, 26*, 611-639.

Bernholz, L., Cordelli, C., & Reich, R. (2016). Introduction : Philanthropy in Democratic Societies. In R. Reich, C. Cordelli, & L. Bernholz (éds), *Philanthropy in Democratic Societies : History, Institutions, Values* (pp. 1-15). University of Chicago Press.

Bezes, P., & Siné, A. (2011). *Gouverner (par) les finances publiques*. Presses de Sciences Po.

Boltanski, L., & Thévenot, L. (2006). *On Justification : Economies of Worth*. Princeton University Press.

Bourdieu, P. (1990). Droit et passe-droit. Le champ des pouvoirs territoriaux et la mise en œuvre des règlements. *Actes de la Recherche en Sciences Sociales, 81* (1), 86-96. https://doi.org/10.3406/arss.1990.2928

Briggs, A. (1961). The Welfare State in Historical Perspective. *European Journal of Sociology, 2* (2), 221-258.

Brilliant, E. L. (2000). *Private Charity and Public Inquiry : A History of the Filer and Peterson Commissions*. Indiana University Press.

Cagé, J. (2018). *Le prix de la démocratie*. Fayard.

CEPS. (2010). *Rapport sur les fondations en Suisse 2010* (CEPS Forschung und Praxis — Band 03). https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2010.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2011). *Rapport sur les fondations en Suisse 2011*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2011.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations. (2012). *Rapport sur les fondations en Suisse 2012*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2012.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations. (2013). Rapport sur les fondations en Suisse 2013. https://ceps.unibas.ch/fr/recherche/publications/#c1870

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2014). *Rapport sur les fondations en Suisse 2014*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2014.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2015). *Rapport sur les fondations en Suisse 2015*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2015.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2016). *Rapport sur les fondations en Suisse 2016*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2016.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2017). *Rapport sur les fondations en Suisse 2017*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2017.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundation. (2018). *Rapport sur les fondations en Suisse 2018*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Schweizer_Stiftungsreport_2018.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2019). *Rapport sur les fondations en Suisse 2019*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Schweizer_Stiftungsreport_2019.pdf

Charnay, J.-P. (1965). Sur une méthode de sociologie juridique : L'exploitation de la jurisprudence. *Annales. Économies, Sociétés, Civilisations, 20* (3), 513-527. https://doi.org/10.3406/ahess.1965.421294

Cloutier, C., & Langley, A. (2013). The Logic of Institutional Logics : Insights From French Pragmatist Sociology. *Journal of Management Inquiry, 22* (4), 360-380. https://doi.org/10.1177/1056492612469057

Conférence Suisse des Impôts CSI (2008). *Exonération fiscale des personnes morales qui poursuivent des buts de service public, d'utilité publique ou des buts cultuels. Déductibilité des libéralités. Informations pratiques à l'intention des administrations fiscales cantonales*. https://www.steuerkonferenz.ch/downloads/merkblaetter/praxishinweise_steuerbefreiung_2008_f.pdf

Conférence Suisse des Impôts CSI (2010a). *Exonération des institutions poursuivant des buts culturels. Informations pratiques à l'intention des administrations fiscales cantonales*. https://www.steuerkonferenz.ch/downloads/merkblaetter/praxishinweise_kultureller_zweck_f.pdf

Conférence Suisse des Impôts CSI (2010b). *Exposé sur l'exonération, plus particulièrement la déductibilité de dons*

bénévoles et la réserve de modification du but, en relation avec le droit des fondations révisé. Informations pratiques à l'intention des administrations fiscales cantonales. https://www.steuerkonferenz.ch/downloads/merkblaetter/praxishinweise_zuwendungen_f.pdf

Conférence Suisse des Impôts CSI (2016). *L'imposition des personnes morales (État de la législation au 1er janvier 2016)* (Informations fiscales). CSI. https://www.estv.admin.ch/estv/fr/home/allgemein/steuerinformationen/fachinformationen/schweizerisches-steuersystem/dossier-steuerinformationen.html

Daly, S. (2012). Philanthropy as an Essentially Contested Concept. *Voluntas : International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations, 23* (3), 535-557. https://doi.org/10.1007/s11266-011-9213-5

Delalande, N. (2011). *Les batailles de l'impôt : Consentement et résistances de 1789 à nos jours*. Seuil.

Delalande, N., & Spire, A. (2010). *Histoire sociale de l'impôt*. La Découverte.

Dubois, V. (1999). *La vie au guichet. Relation administrative et traitement de la misère*. Economica.

Dubuisson-Quellier, S. (2016). *Gouverner les conduites*. Presses de Sciences Po.

Eco, U. (1979). *L'œuvre ouverte*. Seuil.

European Foundation Center EFC (2015). *Comparative Highlights of Foundation Laws*. https://efc.issuelab.org/resource/comparative-highlights-of-foundation-laws-the-operating-environment-for-foundations-in-europe-2015.html

Evans, P. B., Rueschemeyer, D., & Skocpol, T. (éds). (1985). *Bringing the State Back In* (1re éd.). Cambridge University Press.

https://doi.org/10.1017/CBO9780511628283

Evers, A., & Laville, J.-L. (2004). Defining the Third Sector in Europe. In A. Evers & J.-L. Laville (éds), *Third Sector in Europe* (p. 11-42). Edward Elgar Publishing.

Fillieule, O., & Jiménez, M. (2003). The Methodology of Protest Event Analysis and the Media Politics of Reporting Environmental Protest Events. In C. Rootes, *Environmental Protest in Western Europe* (pp. 258-279). Oxford University Press. https://www.oxfordscholarship.com/view/10.1093/0199252068.001.0001/acprof-9780199252060

Fondation 1796 & FSG (2010). *Initiative pour la dynamisation de la philanthropie en Suisse. Pour une coopération accrue et une meilleure reconnaissance du secteur philanthropique*. Fondation Lombard Odier & FSG.

Fondation Lombard Odier (2019). Doing Better, More Efficiently. Measuring and Enhancing Philanthropic Vitality in the Lemanic Region. Fondation Lombard Odier & FSG.

Gaboriaux, C. (2017). Une construction sociale de l'utilité publique : Associations et fondations devant le Conseil d'État (1870-1914). *Genèses, 109* (4), 57-79. https://doi.org/10.3917/gen.109.0057

Gamson, W. A., & Wolfsfeld, G. (1993). Movements and Media as Interacting Systems. *The Annals of the American Academy of Political and Social Science, 528*, 114-125.

Giauque, D., & Emery, Y. (2008). *Repenser la gestion publique : Bilan et perspectives en Suisse*. Presses polytechniques et universitaires romandes.

Goffman, E. (1974). *Frame analysis : An essay on the organization of experience*. Harvard University Press.

Graf, M. (2009). Interventions parlementaires. In *Dictionnaire*

historique de la Suisse DHS. https://hls-dhs-dss.ch/articles/045593/2009-11-23/

Guex, S. (1998). *L'argent de l'État. Parcours des finances publiques au XXe siècle.Réalités sociales*. http://bibliotheque.pssfp.net/livres/largent_de_letat_parcours_des_finances_publiques_au_20_siecle.pdf

Guilhot, N. (2006). *Financiers, philanthropes. Sociologie de Wall Street* (2e édition revue et augmentée). Raisons d'agir.

Hacker, J. S. (2002). *The Divided Welfare State : The Battle over Public and Private Social Benefits in the United States* (1ère éd.). Cambridge University Press. https://doi.org/10.1017/CBO9780511817298

Hall, P. D. (2006). A Historical Overview of Philanthropy, Voluntary Associations, and Nonprofit Organizations in the United States, 1600-2000. In W. Powell & R. Steinberg (éds), *The Nonprofit Sector – A Research Handbook* (2e éd., pp. 32-65). Yale University Press.

Hansmann, H. (2000). *The Ownership of Enterprise* (nouvelle éd.). Harvard University Press.

Helmig, B., Gmür, M., Bärlocher, Ch., Schnurbein, G. von, Degen, B., Nollert, M., Wojciech Sokolowski, S., & Salamon, L. M. (2017). Switzerland. A Liberal Outlier for Europe. In L. M. Salamon, S. Wojciech Sokolowski, & M. A. Haddock, *Explaining Civil Society Development : A Social Origins Approac*h (pp. 131-142). Johns Hopkins University Press.

Helmig, B., Lichtsteiner, H., & Gmür, M. (2010). *Der Dritte Sektor der Schweiz : Die Schweizer Länderstudie im Rahmen des Johns Hopkins Comparative Nonprofit Sector Project (CNP)* (1re éd.). Haupt Verlag.

Henriksen, L. S., Boje, T., Ibsen, B., & Inger, K.-N. (2008). Welfare Architecture and Voluntarism : Or Why « Changing the Welfare Mix » Mean Different Things in Different Contexts. In

S. P. Osborne (éd.), *The Third Sector in Europe : Prospects and Challenges* (pp. 69-86). Routledge.

Henriksen, L. S., Smith, S. R., & Zimmer, A. (2012). At the Eve of Convergence ? Transformations of Social Service Provision in Denmark, Germany, and the United States. *Voluntas : International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations, 23* (2), 458-501. https://doi.org/10.1007/s11266-011-9221-5

Horvath, A., & Powell, W. (2016). Contributory or Disruptive : Do New Forms of Philanthropy Erode Democracy ? In R. Reich, C. Cordelli, & L. Bernholz (éds), *Philanthropy in Democratic Societies : History, Institutions, Values* (1re edition, pp. 87-122). University of Chicago Press.

Howard, C. (1993). The Hidden Side of the American Welfare State. *Political Science Quarterly, 108* (3), 403-436. https://doi.org/10.2307/2151697

Howard, C. (1997). *The Hidden Welfare State : Tax Expenditures and Social Policy in the United States*. Princeton University Press/JSTOR. https://doi.org/10.2307/j.ctt7rvj6

Jenei, G., & Kuti, E. (2008). The Third Sector and Civil Society. In S. Osborne (éd.), *The Third Sector in Europe. Prospects and Challenges* (vol. 8, p. 9-25). Routledge. https://doi.org/10.4324/9780203932827.pt2

Karl, B. D. (1997). Philanthropy and the Maintenance of Democratic Elites. *Minerva, 35* (3), 207-220. https://doi.org/10.1023/A:1004286118726

Knapp, B. (1975). Intérêt, utilité et ordre publics. In *Erhaltung und Entfaltung des Rechts in der Rechtsprechung des Schweizerischen Bundesgerichts : Festgabe der schweizerischen Rechtsfakultäten zur Hundertjahrfeier des Bundesgerichts* (pp. 137-176). Helbing & Lichtenhahn.

Knapp, B. (1977). La collaboration des particuliers et de l'État à l'exécution des tâches d'intérêt général. In *Mélanges Henri*

Zwahlen : Recueil de travaux publiés à la mémoire du juge fédéral et professeur H. Zwahlen (pp. 363-372). Association Henri Zwahlen pour le développement du droit administratif et du droit fiscal.

Kuhn, U., & Suter, C. (2015). L'évolution des inégalités de revenus en Suisse. *Social Change in Switzerland, 2*, article 2. https://doi.org/10.22019/SC-2015-00003

Laé, J.-F. (2001). *L'ogre du jugement : Les mots de la jurisprudence*. Stock.

Laé, J.-F. (2004). Entre la loi et les gestes ordinaires : La jurisprudence. *Carnets de bord en sciences humaines, 7*, 12-19.

Lagroye, J. (2003). *La politisation*. Belin.

Lambelet, A. (2014). *La Philanthropie*. Presses de Sciences Po. https://www.cairn.info/la-philanthropie--9782724615456.htm

Lambelet, A. (2017). La philanthropie : Usages du terme et enjeux de luttes. *ethnographiques.org, 34*, Article 34. https://www.ethnographiques.org/2017/Lambelet

Lambelet, A. (2021). Philanthropie et démocratie. In M.-H. Soulet (éd.), *Les pratiques du Bien sous la loupe*. Schwabe Verlag.

Lambelet, A., Balsiger, P., Carnac, R., & Honegger, C. (2019). Les incitations fiscales en faveur de l'utilité publique en Suisse : Un débat tronqué ? *L'Année PhiLanthropique – The PhiLanthropic Year, 1*, 14-30.

Lamont, M., & Molnár, V. (2002). The Study of Boundaries in the Social Sciences. *Annual Review of Sociology, 28* (1), 167-195. https://doi.org/10.1146/annurev.soc.28.110601.141107

Laurens, S. (2008). Les agents de l'État face à leur propre pouvoir. Éléments pour une micro-analyse des mots griffonnés en marge des décisions officielles. *Genèses, 72* (3), 26-41.

https://doi.org/10.3917/gen.072.0026

Laville, J.-L. (2000). Le tiers secteur. Un objet d'étude pour la sociologie économique. *Sociologie du Travail, 42* (4), 531-550.

Laville, J.-L. (2001). Les raisons d'être des associations. In A. Caillé & P. Chanial (éds), *Association, démocratie et société civile* (pp. 61-140). La Découverte. https://www.cairn.info/association-democratie-et-societe-civile--9782707135001-page-61.htm

Lebaron, F. (2013). Pour une sociologie de la production et de la diffusion des discours économiques. Réflexion à partir de l'exemple de la notion de modèle social. In M. Temmar, J. Angermüller, & F. Lebaron (éds), *Les discours de l'économie* (pp. 13-32). PUF.

Leroy, M. (2010). *L'impôt, l'État et la société : La sociologie fiscale de la démocratie interventionniste*. Economica.

Lideikyte Huber, G. (2018). Philanthropy and Taxation. Swiss Legal Framework and Reform Perspectives. *Expert Focus, 3*, 209-213.

Lideikyte Huber, G. (2019). Activité à but lucratif d'une entité d'utilité publique exonérée d'impôt. Notion et limites. *Expert Focus, 3*, 215-217.

Lideikyte Huber, G. (2020). Tax Incentives for Charitable Giving as a Policy Instrument : Theoretical Discussion and Latest Economic Research. *World Tax Journal, 4*, Article 4.

Lipsky, M. (1980). *Street Level Bureaucracy : Dilemmas of the Individual in Public Services*. Russell Sage Foundation/JSTOR. https://www.jstor.org/stable/10.7758/9781610447713

Locher, P. (2004). *Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer*. Helbing & Lichtenhahn.

Martin, I. W., Mehrotra, A. K., & Prasad, M. (éds). (2009). *The*

New Fiscal Sociology. Taxation in Comparative and Historical Perspective. Cambridge University Press.

McDaniel, P. (1989). Tax Expenditures as Tools of Government Action. In L. M. Salamon (éd.), *Beyond Privatization : The Tools of Government Action*. The Urban Institute Press.

Mehrotra, A. K. (2017). Fiscal Forearms. In K. J. Morgan & A. S. Orloff (éds), *The Many Hands of the State : Theorizing Political Authority and Social Control* (pp. 284-305). Cambridge University Press.

Merrien, F.-X. (1999). La nouvelle gestion publique : Un concept mythique. *Lien social et politique, 41*, 95-103. https://doi.org/10.7202/005189ar

Mettrau, G. (1992). *L'exonération fiscale des institutions d'utilité publique*. Université de Lausanne.

Meyers, M., & Vorsanger, S. (2002). Street-Level Bureaucrats and the Implementation of Public Policy. In B. Peters & J. Pierre (éds), *The SAGE Handbook of Public Administration* (pp. 245-256). Sage Publications. https://doi.org/10.4135/9780857020970.n13

Möncks, J. (1998). La nouvelle gestion publique, boîte à outils ou changement paradigmatique ? In M. Hufty (éd.), *La pensée comptable : État, néolibéralisme, nouvelle gestion publique*. PUF.

Monnet, N., & Panizza, U. (2017). *A Note on the Economics of Philanthropy* (Working Paper Series — Graduate Institute of International and Development Studies). IHEID.

Morel, N., Touzet, C., & Zemmour, M. (2019). From the Hidden Welfare State to the Hidden Part of Welfare State Reform : Analyzing the Uses and Effects of Fiscal Welfare in France. *Social Policy & Administration, 53* (1), 34-48. https://doi.org/10.1111/spol.12416

Niggli, H. R. (1945). *Gemeinnützigkeit als Steuerbefreiungsgrund*. Haupt Verlag.

Osborne, D., & Gaebler, T. (1993). *Reinventing Government : How the Entrepreneurial Spirit is Transforming the Public Sector*. Penguin.

Peters, R. (2009). *Les déductions de l'imposition fédérale directe des personnes physiques et les possibilités de simplification. Une analyse des données fiscales du canton de Berne, année 2005*. Administration fédérale des contributions AFC. https://www.estv.admin.ch/estv/fr/home/allgemein/steuerpolitik/fachinformationen/berichte.html#1991607016

Pfister, L. (2017). *La fondation*. Schulthess Verlag.

Piketty, T. (2019). *Capital et idéologie*. Seuil.

Pressman, J. L., & Wildavsky, A. B. (1973). *Implementation*. University of California Press.

Prewitt, K. (1999). The Importance of Foundations in an Open Society. In Bertelsmann Foundation (éd.), *The Future of Foundations in an Open Society* (pp. 20-29). Bertelsmann Foundation.

Reich, M. (1990). Gemeinnützigkeit als Steuerbefreiungsgrund. *Archiv für schweizerisches Abgaberecht = Archives de droit fiscal suisse, 58*, 465-508.

Reich, R. (2011). Towards a Political Theory of Philanthropy. In P. Illingworth, T. Pogge, & L. Wenar (éds), *Giving Well : The Ethics of Philanthropy* (pp. 177-195). Oxford University Press. https://doi.org/10.1093/acprof:oso/9780199739073.001.0001

Reich, R. (2013). Philanthropy and Caring for the Needs of Strangers. *Social Research, 80* (2), 517-538.

Reich, R. (2018). *Just Giving : Why Philanthropy Is Failing Democracy And How It Can Do Better*. Princeton University

Press.

Reich, R., Cordelli, C., & Bernholz, L. (éds). (2016). *Philanthropy in Democratic Societies : History, Institutions, Values*. University of Chicago Press.

Richner, F., Frei, W., & Kaufmann, S. (2003). *Handkommentar zum DBG* (1re éd.). Verlag Zürcher Steuerrecht.

Roelofs, J. (2003). *Foundations and Public Policy : The Mask of Pluralism*. State University of New York Press.

Rozier, S. (2001). *L'Entreprise-providence. Mécénat des entreprises et transformations de l'action publique dans la France des années 1960-2000*. Université Paris-Dauphine.

Saez, E., & Zucman, G. (2020). *Le triomphe de l'injustice. Richesse, évasion fiscale et démocratie*. Seuil.

Salamon, L. M. (1989). The Changing Tools of Government Action : An Overview. In L. M. Salamon (éd.), *Beyond Privatization : The Tools of Government Action* (pp. 3-20). Urban Institute Press.

Salamon, L. M., & Anheier, H. K. (1998). Social Origins of Civil Society : Explaining the Nonprofit Sector Cross-Nationally. *Voluntas : International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations, 9* (3), 213-248. https://doi.org/10.1023/A:1022058200985

Salamon, L. M., & Sokolowski, S. W. (2016). Beyond Nonprofits : Re-conceptualizing the Third Sector. *VOLUNTAS : International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations, 27* (4), 1515-1545. https://doi.org/10.1007/s11266-016-9726-z

Salamon, L. M., Sokolowski, S. W., & Haddock, M. A. (éds). (2017). *Explaining Civil Society Development. A Social Origins Approach*. John Hopkins University Press.

Simon, J. G. (1990). Modern Welfare State Policy Toward the

Nonprofit Sector : Some Efficiency — Equity Dilemmas. In H. K. Anheier & W. Seibel (éds), *The Third Sector : Comparative Studies Of Nonprofit Organizations* (pp. 31-43). de Gruyter.

Skocpol, T. (2016). Why Political Scientists Should Study Organized Philanthropy. *PS : Political Science & Politics, 49* (03), 433-436. https://doi.org/10.1017/S1049096516000652

Spire, A. (2005). *Étrangers à la carte :. L'administration de l'immigration en France (1945-1975)*. Grasset.

Steinmo, S. (1986). So What's Wrong with Tax Expenditures ? A Reevaluation Based on Swedish Experience. *Public Budgeting & Finance, 6* (2), 27-44. https://doi.org/10.1111/1540-5850.00710

Streeck, W. (2014). The Politics of Public Debt : Neoliberalism, Capitalist Development and the Restructuring of the State. *German Economic Review, 15* (1), 143-165. https://doi.org/10.1111/geer.12032

Urech, N. (2017). Art. 56, L'exonération des personnes morales de service public ou d'utilité publique. In Y. Nöel & F. Aubry Girardin (éds), *Impôt fédéral direct, LIFD. Commentaire de la loi sur l'impôt fédéral direct* (2e éd., pp. 1029-1039). Helbing Lichtenhahn.

Von Mandach, T. (1945). *Die Gemeinnützigkeit im schweizerischen Steuerrecht*. Stämpfli Verlag.

Voutat, B. (2009). Le droit à l'épreuve de la sociologie. *Plaidoyer, 1*, 56-61.

Weil, S. (2017). *25 Jahre New Public Management in der Schweiz. Zehn Gestalter erzählen* (Cahier de l'IDHEAP). IDHEAP.

Weisbrod, B. A. (1988). *The Nonprofit Economy*. Harvard University Press.

Weller, J.-M. (2018). *Fabriquer des actes d'État. Une*

ethnographie du travail bureaucratique. Economica.

Yersin, D. (1989). Le statut fiscal des partis politiques, de leurs membres et sympathisants. *Archives de droit fiscal suisse, 58,* 97-129.

Zewo. (2019). La population suisse donne généreusement. Statistiques Zewo sur les dons 2018. *Zewoforum, 3*, 6-9.

Zunz, O. (2012). *La philanthropie en Amérique. Argent privé, affaires d'État*. Fayard.

ANNEXES

TABLEAU 1 : INTERVENTIONS PORTANT SUR L'UTILITÉ PUBLIQUE

Interventions portant sur l'utilité publique (14.12.2000 au 14.03.2019)	Groupe parlementaire du dépositaire	Nombre de signataires	Cosignataires (partisan/ transpartisan) [1] et [2]
Initiative parlementaire Schiesser (00.461), 14.12.00 : « Révision de la législation régissant les **fondations** »	PLR	2	transpartisan
Motion Maury Pasquier (01.3307), 18.06.01 : « Égalité de traitement entre les œuvres d'entraide et le **CIO** »	PS	26	transpartisan
Postulat de la CER-CN, (01.3004), 22.01.01 : « Déductions fiscales pour **le travail d'intérêt général** »	-	-	-
Motion Dupraz (02.3692), 10.12.02 : « Emmaüs Genève et **TVA** »	PLR	1	-
Motion Mörgeli (03.3017), 03.03.03 : « Exonération de la **TVA**	UDC	1	

sur les dons des institutions culturelles »			
Postulat : Ruth Genner (03.3471), 25.09.03 : « **Swisstopo.** Exonération des émoluments pour les organisations d'utilité publique »	Verts	26	transpartisan
Initiative parlementaire Savary (06.422), 24.03.2006, reprise par Müller (06.429) 11.05.06 : « Transparence pour les **organisations sportives internationales** exonérées d'impôt – Organisations exonérées d'impôt, transparence financière totale »	PS	24	gauche
Initiative parlementaire Reimann (06.463), 4.10.06 : « Déductibilité fiscale des versements en faveur des **partis politiques** »	UDC	4	droite
Interpellation Aeschbacher (08.3442), 13.06.08 : « Euro 2008, les bénéfices de l'**UEFA** et les charges à l'État »	PEV/PDC	1	-
Interpellation Schelbert (08.3511),	Verts	2	-

24.09.08 : « L'**UEFA** d'utilité publique ? »			
Initiative parlementaire Aeschbacher (08.487), 03.10.2008 : « Pas de privilèges fiscaux injustes pour les organisations bénéficiant d'allégements d'impôt » **[UEFA ET FIFA]**	PEV/PDC	2	-
Motion Werner Luginbühl (09.3344), 20.03.09 « Renforcer l'attractivité de la Suisse comme place favorable aux **fondations** »	PBD	1	-
Motion Kuprecht, (09.3343), 20.03.09 : « Droit des **associations**. Exonération fiscale », devenue (14.051), 10.09.14 : « Exonération des personnes morales poursuivant des **buts idéaux**. Loi fédérale »	UDC	8	droite
Interpellation Tschümperlin (09.3854), 24.09.09 : « L'exonération fiscale des **banques cantonales** est-elle juridiquement acceptable ? »	PS	1	-
Motion de la CER-CN (09.3971),	-	-	-

06.10. 09 : « Fondations. Création d'un **registre national** et amélioration des bases statistiques »			
Motion Streiff-Feller (11.3083), 10.03.11 : « Déduction fiscale pour les **travailleurs bénévoles** »	PDC	54	transpartisan
Interpellation Fässler- Osterwalder (11.3123), 16.03.11 : « Efficience et efficacité des allégements fiscaux »	PS	12	partisan
Initiative parlementaire Frick (11.440), 16.03. 11 : « Supprimer la **TVA** sur les contributions des donateurs versées aux organisations d'utilité publique »	PDC	18	partisan
Motion Bugnon (11.3237), 18.03.11 : « Exonération d'impôt des sociétés aériennes de sauvetage **(REGA)** »	UDC	10	droite
Interpellation Fehr, (11.3552), 15.06.11 : « La **FIFA** n'est pas une organisation d'utilité publique »	PS	9	partisan
Motion Moret (11.3636), 16.06.11 : « Encourager et reconnaître le	PLR	16	droite

bénévolat par une déduction fiscale »			
Motion Wermuth (11.4066), 15.12.11 : « Transparence maximale pour les exonérations fiscales au sens de l'article 56 lettre g LIFD » **[UEFA ET FIFA]**	PS	23	gauche
Motion Wermuth (11.4067), 15.12.11 : « Pas d'exonérations fiscales pour les **grandes entreprises sportives** déguisées en organisations d'utilité publique »	PS	23	gauche
Interpellation Tornare (12.3429), 05.06.12 : « **Évasion fiscale** et soustraction d'impôt par le biais de fondations discrétionnaires »	PS	1	-
Interpellation Recordon (12.4063), 6.12.12 : « **Statut des membres** des conseils de fondation »	Verts	5	transpartisan
Interpellation Recordon (13.3283), 22.03.13 : « Fiscalité des fondations »	Verts	5	transpartisan
Motion de la CER-CN (13.3362), 18.06.13 : « Adaptation à la loi sur	-	-	-

la **TVA** de l'exonération d'impôt sur les contributions des donateurs aux entités d'utilité publique »			
Motion Quadri (13.3466), 18.06. 13. « Défiscaliser les frais liés aux activités **bénévoles** »	UDC	2	partisan
Interpellation Nussbaumer (13.3689), 12.09.13 : « Situation des entreprises d'utilité publique »	PS	19	partisan
Question Badran (14.1044), 18.06.14 : « Privilèges fiscaux de la **FIFA** »	PS	1	-
Interpellation Aeschi (14.3931), 26.09.14 : « **Banques cantonales**. Imposition différenciée et fonction de la forme juridique »	UDC	1	-
Initiative parlementaire Luginbühl (14.470), 9.12.14 : « Pour le renforcement de l'attractivité de la Suisse pour les **fondations** »	PBD	1	-
Motion de la CER-CN (15.3495), 12.05.15 : « Élargir les critères définissant l'utilité publique »	-	-	-

Interpellation Wermuth (15.3640), 18.06.15 : « Privilèges fiscaux des **associations sportives internationales** »	PS	7	transpartisan
Motion de la CER-CN (16.3431), 15.06.16 : « Pas de **TVA** sur les exonérations subventionnées »	-	-	-
Postulat Wermuth (16.3471), 24.08.16 : « **Fédérations sportives internationales.** Conséquences d'un changement de la forme juridique »	PS	20	transpartisan
Interpellation Knecht (18.4268), 13.12.18 : « Les **associations** n'ont pas de lobby »	UDC	1	-
Interpellation Leutenegger-Oberholzer (18.3860), 26.09.18 : « Personnes morales présentant un caractère d'utilité publique. Pour une pratique d'exonération **transparente** »	PS	10	partisan
Interpellation Piller Carrard (19.3123), 14.03.19 : « T**ransparence** des fondations	PS	8	partisan

d'utilité publique »			

TABLEAU 2 : LISTE DES ÉLUES ET ÉLUS INTERROGÉS

n°	Nom	Organe	Canton	Parti	Interventions
1	Aeschbacher Ruedi	CN	ZH	PEV	Interpellation « Euro 2008, les bénéfices à l'UEFA et les charges à l'État » déposée le 13.06.2008 (08.3442) : initiative parlementaire « Pas de privilèges fiscaux injustes pour les organisations bénéficiant d'allégements d'impôt » déposée le 03.10.2008 (08.487)
2	Amez-Droz Jérôme	GC	NE	PLR	Membre de la Commission fiscalité lors de la rédaction du rapport du 06.07.2007 en réponse au rapport du CE sur le projet de loi portant modification de la loi sur les contributions directes (LCDir) (07.021) ; projet de loi du groupe libéral-radical « Loi portant modification de la loi sur les contributions directes (LCDir) (déductibilité des

					contributions ecclésiastiques) » déposé le 02.09.2008 (08.178) ; rapporteur de la Commission fiscalité lors de la rédaction des propositions 23.05.2011 sur « Projet de loi portant modification de la loi sur les contributions directes (LCDir) (imposition des personnes physiques) » (11.025)
3	Arnold Geneviève	GC	GE	PDC	Intervention le 13.05.2016 dans le débat sur la résolution « Reconnaissance et encouragement du bénévolat : pour une exonération fiscale des indemnités de bénévoles » déposée le 05.06.2014 (R766)
4	Ballmer Adrian	ExC	BL	PLR	19.03.2002: « Steuergesetzrevision 2002 » [révision de la loi sur la fiscalité 2002]
5	Baud Catherine	GC	GE	VE	Rapport de minorité du 29.11.2010 sur le projet de loi modifiant la loi sur l'exercice des droits politiques (A 5 05) (Transparence et

					financement des partis politiques) déposé le 6.12.2009 (PL 10616)
6	Bernoulli Élisabeth	GC	NE	PLR	Projet de loi du groupe libéral-PPN « Loi portant modification de la loi sur les contributions directes (LCDir) déposée le 5.11.2002 (02.162) ; projet de loi du groupe libéral-radical « Loi portant modification de la loi sur les contributions directes (LCDir) (déductibilité des contributions ecclésiastiques) » déposé le 02.09.2008 (08.178)
7	Bugnon André	CN	VD	UDC	Motion « Exonération d'impôt des sociétés aériennes de sauvetage », déposée le 18.03.2011 (11.3237)
8	Dal Busco Serge	ExC	GE	PDC	Actuel conseiller d'État du canton de Genève, en charge du Département des finances (depuis décembre 2013)
9	De la Reussille Denis	GC	NE	POP	Interpellation du groupe PopVertsSol « Déménagement de la FIG de Berne à Neuchâtel sur la

					base d'exonérations fiscales ? » déposée le 30.08.2005 (05.150) ; vice-président de la Commission fiscalité lors de la rédaction du rapport du 06.07.2007 en réponse au rapport du Conseil d'État sur le projet de loi portant modification de la loi sur les contributions directes (LCDir) » (07.021) ; président de la Commission fiscalité lors de la rédaction des propositions 23.05.2011 sur « Projet de loi portant modification de la loi sur les contributions directes (LCDir) (imposition des personnes physiques) » (11.025)
10	Debély Martial	GC	NE	PS	Membre de la Commission fiscalité lors de la rédaction du rapport du 06.07.2007 en réponse au rapport du CE sur le « Projet de loi portant modification de la loi sur les contributions directes (LCDir) » (07.021) ;

					membre de la Commission fiscalité lors de la rédaction des propositions 23.05.2011 sur « Projet de loi portant modification de la loi sur les contributions directes (LCDir) (imposition des personnes physiques) » (11.025)
11	Ducret Michèle	GC	GE	PLR	Intervention le 15.11.2007 dans les débats sur le « Projet de loi modifiant différentes lois fiscales (fiscalité des donations) » déposé le 31.05.2006 (PL 9863)
12	Fankhauser Pia	GC	BL	PS	27.11.2014: Motion : « Rahmengesetz für Kantons-beiträge an gemeinnützige Institutionen » [Loi cadre sur les subventions cantonales à des institutions d'utilité publique]
13	Fehr Hans-Jürg	CN	SH	PS	Interpellation « La FIFA n'est pas une organisation d'utilité publique » déposée le 15.06.2011 (11.3552)
14	Florey	GC	GE	UDC	Intervention le 13.05.2016 dans le

	Stéphane				débat sur la résolution « Reconnaissance et encouragement du bénévolat : pour une exonération fiscale des indemnités de bénévoles » déposée le 5.06.2014 (R766)
15	Genner Ruth	CN	ZH	VE	Postulat « Swisstopo. Exonération des émoluments pour les organisations d'utilité publique » déposé le 25.09.2003 (03.3471)
16	Gnaegi Philippe	GC	NE	PLR	Projet de loi du groupe libéral-radical « Loi portant modification de la loi sur les contributions directes (LCDir) (déductibilité des contributions ecclésiastiques) » déposé le 02.09.2008 (08.178)
17	Grobety Philippe	GC	VD	PLR	Interpellation « Reconnaissance d'utilité publique avec exonération fiscale d'une association caritative » déposée en 2011 (11-INT-578)
18	Gros Jean-Michel	GC	GE	PLR	Rapport de la commission fiscalité du 7.05.2007 sur le « Projet de loi

					modifiant différentes lois fiscales (fiscalité des donations) » déposé le 31.05.2006 (PL 9863) ; rapport de majorité présenté le 15.11.2007 sur le « Projet de loi modifiant différentes lois fiscales (fiscalité des donations) » déposé le 31.05.2006 (PL 9863)
19	Gueissaz Caroline	GC	NE	PLR	Rapporteure de la Commission fiscalité lors de la rédaction du rapport du 06.07.2007 en réponse au rapport du Conseil d'État sur le « Projet de loi portant modification de la loi sur les contributions directes (LCDir) » (07.021) ; projet de loi du groupe libéral-radical « Loi portant modification de la loi sur les contributions directes (LCDir) (déductibilité des contributions ecclésiastiques) » déposé le 02.09.2008 (08.178) ; membre de la Commission fiscalité lors de la rédaction des propositions 23.05.2011 sur

					« Projet de loi portant modification de la loi sur les contributions directes (LCDir) (imposition des personnes physiques) » (11.025)
20	Hiler David	ExC	GE	VE	Conseiller d'État du canton de Genève en charge du Département des finances pendant les débats sur la réforme fiscale cantonale augmentant le seuil de déductibilité des dons (2005-2013)
21	Jornot Olivier	GC	GE	PLR	Intervention dans le débat du 27.01.2011 sur le projet de loi modifiant la loi sur l'exercice des droits politiques (A 5 05) (Transparence et financement des partis politiques) déposé le 6.12.2009 (PL 10616) ; intervention le 27.01.2011 pour proposer deux amendements à la « loi sur l'imposition des personnes physiques » du 27.11.2009 (D308)
22	Kaufmann Hans	CN	ZH	UDC	Orateur au nom de la CER-N pour la motion « Fondations. Création d'un registre national et

					amélioration des bases statistiques » déposée le 06.10.2009 (09.3971)
23	Künzler Michèle	GC	GE	VE	Intervention le 15.11.2007 dans les débats sur le « Projet de loi modifiant différentes lois fiscales (fiscalité des donations) » déposé le 31.05.2006 (PL 9863)
24	Kuprecht Alex	CE	SZ	UDC	Motion « Droit des associations. Exonération fiscale » déposée le 20.03.2009 (09.3343)
25	Lauber Anton	ExC	BL	PDC	16.12.2014: Vorlage an den Landrat « Anpassung der Eigenmietwerte, Vereinfachungsmassnahmen sowie Aus- und Weiterbildungskosten ; Aenderung des Steuergesetzes vom 7. Februar 1974 » [changement de la loi sur la fiscalité]
26	Lescaze Bernard	GC	GE	PLR	Interpellation urgente « Pratique de l'administration fiscale en matière de déduction des dons à

					l'égard d'associations » du 25.03.1999 (IU633)
27	Luginbühl Werner	CE	BE	PBD	Motion « Renforcer l'attractivité de la Suisse comme place favorable aux fondations » déposée le 20.03.2009 (09.3344) ; initiative parlementaire « Pour le renforcement de l'attractivité de la Suisse pour les fondations » déposée le 09.12.2014 (14.470)
28	Maag Esther	GC	BL	VE	22.02.2001: Viel Arbeit, viel Ehr (?) – wenig Qualifikation » [Beaucoup de travail, beaucoup d'honneur, peu de qualifications]
29	Mettan Guy	GC	GE	PDC	Projet de loi modifiant différentes lois fiscales (fiscalité des donations) déposé le 31.05.2006 (PL 9863) ; proposition de résolution « Reconnaissance et encouragement du bénévolat : pour une exonération fiscale des indemnités de bénévoles

					(Résolution du Grand Conseil genevois à l'Assemblée fédérale exerçant le droit d'initiative cantonale) » déposée le 5.06.2014 (R766)
30	Moret Isabelle	CN	VD	PLR	Motion « Encourager et reconnaître le bénévolat par une déduction fiscale » déposée le 16.06.2011 (11.3636)
31	Mörgeli Christoph	CN	ZH	UDC	Motion « Exonération de la TVA sur les dons des institutions culturelles » déposée le 03.03.2003 (03.3017)
32	Noser Ruedi	CE	ZH	PLR	Président de la CER-N lors du dépôt de deux motions : motion de la Commission de l'économie et des redevances du CN « Élargir les critères définissant l'utilité publique » déposée le 12.05.2015 (15.3495) ; motion de la Commission de l'économie et des redevances du CN « Adaptation à la loi sur la TVA

					de l'exonération d'impôt sur les contributions des donateurs aux entités d'utilité publique » déposée le 23.04.2013 (13.3362)
33	Nussbaumer Eric	CN	BL	PS	Interpellation « Situation des entreprises d'utilité publique » déposée le 12.09.2013 (13.3689)
34	Obrist André	GC	NE	PLR	Projet de loi du groupe libéral-PPN « Loi portant modification de la loi sur les contributions directes » (LCDir) déposée le 5.11.2002 (02.162) ; projet de loi du groupe libéral-radical « Loi portant modification de la loi sur les contributions directes (LCDir) (déductibilité des contributions ecclésiastiques) » déposé le 02.09.2008 (08.178)
35	Quadri Lorenzo	CN	TI	LEGA (UDC)	Motion « Défiscaliser les frais liés aux activités bénévoles » déposée le 18.06.2013 (13.3466)
36	Recordon Luc	CE	VD	VE	Interpellation « Statut des membres des conseils de

					fondation » déposée le 06.12.2012 (12.4063) ; interpellation « Fiscalité des fondations » déposée le 22.03.2013 (13.3283)
37	Schelbert Louis	CN	LU	VE	Interpellation « L'UEFA d'utilité publique ? » déposée le 24.09.2008 (08.3511)
38	Schiesser Fritz	CE	GL	PLR	Initiative parlementaire « Révision de la législation régissant les fondations » déposée le 14.12.2000 (00.461)
39	Schneider-Schneiter Elisabeth	CN	BL	PDC	03.03.2011: Motion « Standesinitiative der CVP/EVP-Fraktion : Steuerliche Entlastung von freiwillig Tätigen » [Allègements fiscaux pour les personnes bénévoles]. L'intervention a été déposée par Schneider-Schneiter à l'époque où elle siégeait encore au Grand Conseil de Bâle-Campagne.
40	Schneider-	GC	GE	PS	Intervention le 13.05.2016 dans le

	Hausser Lydia				débat sur la résolution « Reconnaissance et encouragement du bénévolat : pour une exonération fiscale des indemnités de bénévoles » déposée le 5.06.2014 (R766)
41	Simonet Jacqueline	GC	BL	PC	6. Avril 2006 : Postulat : « Revision des Steuergesetzes : Abzug von Zeitspenden analog zu « frewilligen Zuwendungen » [Révision de la loi sur la fiscalité : Déduction de dons en temps de manière analogue aux versements volontaires]
42	Streiff-Feller Marianne	CN	BE	PEV	Motion « Déduction fiscale pour les travailleurs bénévoles » déposée le 10.03.2011 (11.3083)
43	Stückelberger Balz	GC	BL	PLR	10.04.2014 : Motion « Ueberrissene Gebühren für gemeinnützige Stiftungen » [Des frais exagérés pour des fondations d'utilité publique] ; 16.03.2017 : Postulat : Für eine zweijährige Berichterstattung für

					klassische Stiftungen [Pour un examen des rapports de gestion bisannuel pour les fondation classiques] ; 10.04.2014 : Postulat « Prüfung einer Fusion der BSABB, BVG- und Stiftungsaufsicht beider Basel mit den Stiftungsaufsichten Solothurn und Aargau » [Examiner la possibilité de fusionner l'organe de surveillance des fondations des deux Bâle avec ceux de Soleure et de l'Argovie].
44	Studer Jean	ExC	NE	PS	Conseiller aux États pendant les débats sur la réforme fiscale fédérale (1999-2005) ; conseiller d'État du canton de Neuchâtel en charge du Département des finances, de la justice et de la sécurité pendant les débats sur la réforme fiscale cantonale augmentant le seuil de déductibilité des dons (2005-2012)
45	Tornare	CN	GE	PS	Interpellation « Évasion fiscale et

	Manuel				soustraction d'impôt par le biais de fondations discrétionnaires » déposée le 05.06.2012 (12.3429)
46	Tschümperlin Andy	CN	SZ	PS	Interpellation « L'exonération fiscale des banques cantonales est-elle juridiquement acceptable ? » déposée le 24.09.2009 (09.3854)
47	Velasco Alberto	GC	GE	PS	Intervention le 15.11.2007 dans les débats sur le « Projet de loi modifiant différentes lois fiscales (fiscalité des donations) » déposé le 31.05.2006 (PL 9863)
48	Zisyadis Josef	GC	VD	POP	Initiative « Statut du bénévolat associatif » déposée le 14.06.2000 (00.418)

TABLEAU 3 : LISTES DES ARRÊTS SUR L'UTILITÉ PUBLIQUE RETENUS

Bâle-Campagne – Steuer- und Enteignungsgericht et Kantonsgericht			
BC1	2006	06-109	Marge de manœuvre du canton quant à la déductibilité des dons
BC2	2007	810 06 400/115	Marge de manœuvre du canton quant

		(Kantonsgericht)	à la déductibilité des dons [3]
BC3	2008	BstPra 1/2009 413-421 [4]	Bruits de la circulation aérienne
BC4	2010	510 10 17	Formation continue
BC5	2013	510 13 2	Renouvellement de l'exonération d'une fondation [5]
BC6	2014	510 13 59	Séjours linguistiques pour enfants défavorisés dans une commune
BC7	2014	810 14 4 (Kantonsgericht)	Renouvellement de l'exonération d'une fondation
BC8	2017	510 17 8	Grande fédération sportive
BC9	2017	510 17 42	Marge de manœuvre du canton quant à la déductibilité des dons
BC10	2018	510 17 120	Association qui soutient des enfants / groupe de jeux
Genève – Chambre administrative de la Cour de justice de droit public			
GE1	2007	ATA/593/2007	Intérêt général et désintérêt d'une fondation religieuse
GE2	2010	ATA/837/2010	Reconnaissance intercantonale
GE3	2014	JTAPI/1252/2014 —	Achat de terrain

GE4	2014	JTAPI/1120/2014	Déductibilité des dons
GE5	2017	ATA/1463/2017	Organisation à buts cultuels
GE6	2018	BGer 2C_737/2018	Surveillance
Neuchâtel – Cour de droit public			
NE1	2008	CDP.2008.443	Intérêt général et formation professionnelle
NE2	2010	CDP.2010.270	Exonération partielle d'une SA
NE3	2011	CDP.2011.42	Exonération des lods
NE4	2013	CDP.2013.207	Construction d'immeubles par une fondation
NE5	2014	CDP.2014.236	Circonscription du but d'intérêt général et thésaurisation
NE6	2014	CDP.2014.184	Rémunération du conseil de fondation
NE7	2018	CDP.2018.272	Rémunération du conseil de fondation (deuxième recours de la fondation de CDP.2014.184)
Tribunal fédéral			
TF1	2007	2C_664/2007	Intérêt général et désintérêt d'une fondation religieuse

TF2	2007	2A_42/2007	Fondation Baloise Bank SoBa
TF3	2008	2P_0157/2008 et 2P_297/2008	Association ecclésiastique – droits d'enregistrement
TF4	2008	2C_592/2008	Formations professionnelles
TF5	2010	2C_383/2010	Exonération de la Fédération suisse des sports équestres
TF6	2011	2C_0162/2011	Bien immobilier appartenant à une fondation mise à disposition d'une SARL qui opère un EMS
TF7	2012	2C_251/2012/2C_252/2012	Centre de méditation bouddhiste
TF8	2015	2C_484/2015 et 2C_484/2015	Activité effective et thésaurisation
TF9	2017	2C 6/2017 ; 2C 7/2017	Déductibilité de don pour organisation cultuelle
TF10	2016	2C 835/2016	Organisation d'œuvres de bienséance – activité effective

NOTES

1 Nous avons fait le choix, si une seule personne est signataire d'une

intervention, de ne pas caractériser l'intervention comme partisane, le fait que deux personnes ou plus du même parti ou groupe parlementaire signent une même intervention étant l'indicateur choisi de la dimension partisane.

2 Le qualificatif « transpartisan » signifie que des parlementaires de gauche et de droite ont cosigné l'intervention. Les qualificatifs « gauche » ou « droite » signifient qu'une intervention a été signée par des parlementaires de différents partis, respectivement de gauche ou de droite. Quant au qualificatif « partisan », il signifie que tous les parlementaires qui ont signé l'intervention appartiennent au même groupe parlementaire.

3 L'arrêt n'a pas été publié, mais nous a été mis à disposition par le Tribunal cantonal.

4 L'arrêt n'a pas été publié par le Tribunal fiscal, mais se trouve sur le site du canton (https://www.baselland.ch/politik-und-behorden/direktionen/finanz-und-kirchendirektion/steuerverwaltung/steuerpraxis/2006-2010).

5 L'arrêt n'a pas été publié, mais nous a été mis à disposition par le Tribunal fiscal.

ANNEXE MÉTHODOLOGIQUE

Cette recherche a été financée par le Fonds national suisse de la recherche scientifique (FNS subside n° 10001A_162836) et a été conduite sous la responsabilité d'Alexandre Lambelet (HETSL | HES-SO) et Philip Balsiger (UniNE) avec une équipe composée de deux collaborateurs et une collaboratrice scientifiques : Charbel Fakhri-Kairouz pour l'année 2016-2017 et Romain Carnac et Caroline Honegger pour les années 2017 à 2019.

Les données recueillies sont de deux types essentiellement : une analyse documentaire d'un double corpus, à savoir les interventions parlementaires et les arrêts des tribunaux cantonaux et du Tribunal fédéral ; et des entretiens (auprès d'élues et d'élus et auprès du personnel des administrations fiscales). Les conditions de récolte de ces données sont ici décrites avec plus de détails.

Pour les *interventions parlementaires*, nous avons pris comme point de départ le dépôt de l'initiative parlementaire Schiesser (00.461) déposée le 14 décembre 2000 et qui a conduit à la modification de la loi sur les fondations en 2006. À partir de cette date, 39 interventions parlementaires traitant d'enjeux de l'utilité publique ont été identifiées. La recherche a été faite à l'aide du site internet du Parlement (www.parlement.ch) ainsi que sur les sites des cantons étudiés à l'aide des mots clés suivant : « Utilité publique » « intérêt public », « fondations », « associations » et « déductions », mais aussi « gemeinnützig », « Steuerbefreiung » « Öffentliches Interesse », « Stiftung » et « Verein ». Par la suite, un croisement des résultats a été réalisé avec les rapports annuels sur les fondations en Suisse (CEPS, 2010 ; CEPS et al., 2011, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019). Parmi l'ensemble des résultats, un tri manuel a ensuite effectué afin d'éliminer les interventions qui sortaient de notre thème de recherche (la notion d'« utilité

publique », par exemple, étant également présente dans les débats portant sur les infrastructures publiques comme la construction d'autoroutes ou d'antennes téléphoniques). Pour toutes les interventions intervenues après 2000, le site du Parlement fédéral indique le type d'intervention, son contenu, le déposant et les cosignataires, l'avis ou la réponse du Conseil fédéral, ainsi que les débats qui ont eu lieu dans les deux chambres (Conseil national et Conseil des États) en lien avec l'intervention. Pour les initiatives et motions importantes, on y trouve aussi le rapport du Conseil fédéral, le rapport de la procédure de consultation auprès des cantons et des autres organismes consultés, ainsi que le résultat du vote du Conseil national.

Pour les arrêts, nous avons collecté l'ensemble des décisions portant sur l'utilité publique et publiés tant par le Tribunal fédéral que par les juridictions cantonales (dans les cantons de Bâle-Campagne, Neuchâtel et Genève) depuis l'entrée en vigueur de la loi découlant de l'initiative Schiesser en 2006. Pour les identifier, nous avons effectué une recherche sur les moteurs de recherche spécialisés en utilisant les mots clés « utilité publique » et « exonération fiscale ». Les résultats de ces recherches ont été croisés avec les synthèses de la jurisprudence actuelle réalisées par Jakob (CEPS, 2010 ; CEPS, ZfS, et SwissFoundations, 2011 ; 2012 ; 2013 ; 2014 ; 2015 ; 2016 ; 2017 ; 2018 ; 2019). Ces termes englobant d'autres objets que ceux qui nous intéressent ici, un tri manuel a, là encore, été effectué par la suite. Nous avons aussi décidé de ne pas traiter des arrêts qui concernent les questions liées à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) en lien avec les organisations d'utilité publique, pour nous limiter à l'IFD. Nous avons dès lors retenu, pour cette analyse : dix arrêts au Tribunal fédéral, dix arrêts dans le canton de Bâle-Campagne, six arrêts dans le canton de Genève, et sept arrêts dans le canton de Neuchâtel.

Pour les entretiens avec des élues et des élus au niveau fédéral et dans les trois cantons (Bâle-Campagne, Genève, Neuchâtel), nous nous sommes basés sur l'analyse des interventions

parlementaires présentée au chapitre précédent, ainsi que sur des analyses analogues dans les trois cantons concernés. Sur la base de ce corpus, nous avons identifié les parlementaires qui y ont joué un rôle prépondérant, soit parce qu'ils ont déposé une intervention, soit parce qu'ils occupaient à ce moment un poste clé (présidence ou vice-présidence d'une CER par exemple). En complément à ces entretiens avec les parlementaires, nous avons également contacté les responsables financiers actuels et anciens des trois cantons sur lesquels porte notre étude. Sur une liste de 88 personnes, 48 d'entre elles, issues de différents organes, formations politiques et cantons, ont répondu à nos sollicitations. Nous avons réalisé avec ces élues et élus des entretiens semi-directifs, en français et en allemand, suivant une grille unique, d'une durée allant de quarante minutes à trois heures. Notre focus dans les entretiens était de discuter de l'intervention en lien avec l'utilité publique dans laquelle l'élue ou l'élu en question était impliqué. Nous avons également posé des questions plus générales sur les organisations d'utilité publique et l'exonération fiscale. Tous les entretiens ont été entièrement retranscrits, traduits en français si nécessaire, et analysés avec l'aide du logiciel N-vivo.

Pour les administrations fiscales, seul le personnel des administrations cantonales a été interrogé, car c'est au niveau cantonal que sont prises les décisions de reconnaissance d'utilité publique, décisions qui s'appliquent ensuite tant à l'impôt cantonal qu'à l'impôt fédéral. Ces entretiens ont porté de manière générale sur le travail concret de ce personnel de l'administration, la manière dont il lit les dossiers reçus, les éléments sur lesquels il porte sa vigilance, et la manière dont il interprète les différents éléments servant de critères pour l'obtention d'une telle reconnaissance, comme sur la dimension de conseil qu'il peut avoir auprès des organisations se préparant à demander la reconnaissance d'utilité publique. Comme indiqué dans le chapitre 4, dans certains cas, nous avons obtenu de ces personnes – et de leur direction – qu'au-delà de simples entretiens semi-directifs, elles abordent ou

relisent avec nous, après suppression des noms, des dossiers qu'elles avaient sélectionnés pour leur aspect problématique, et qu'elles nous rendent compte, au plus près de leurs pratiques, de la manière dont elles les étudient. Ces personnes en charge de statuer sur la reconnaissance d'utilité publique n'étant pas très nombreuses – deux dans le plus petit canton étudié, huit dans le plus grand –, des entretiens ont également été menés avec une avocate ou un avocat de chaque canton concerné et connu pour traiter ce type de dossier. Ces derniers entretiens n'ont, au final, pas été mobilisés dans cet ouvrage, mais corroborent les analyses proposées. Tous ces entretiens ont été menés sur les lieux de travail des personnes rencontrées. Tous les entretiens ont, là encore, été retranscrits et traduits en français si nécessaire.

CEPS. (2010). *Rapport sur les fondations en Suisse 2010* (CEPS Forschung und Praxis — Band 03). https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2010.pdf

CEPS. (2010). *Rapport sur les fondations en Suisse 2010* (CEPS Forschung und Praxis — Band 03). https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2010.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2011). *Rapport sur les fondations en Suisse 2011*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2011.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2011). *Rapport sur les fondations en Suisse 2011*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2011.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations. (2012). *Rapport sur les fondations en Suisse 2012*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2012.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations. (2012). *Rapport sur les fondations en Suisse 2012*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2012.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations. (2013). Rapport sur les fondations en Suisse 2013. https://ceps.unibas.ch/fr/recherche/publications/#c1870

CEPS, ZfS, & SwissFoundations. (2013). Rapport sur les fondations en Suisse 2013. https://ceps.unibas.ch/fr/recherche/publications/#c1870

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2014). *Rapport sur les fondations en Suisse 2014*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2014.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2014). *Rapport sur les fondations en Suisse 2014*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2014.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2015). *Rapport sur les fondations en Suisse 2015*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2015.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2015). *Rapport sur les*

fondations en Suisse 2015. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2015.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2016). *Rapport sur les fondations en Suisse 2016*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2016.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2016). *Rapport sur les fondations en Suisse 2016*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2016.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2017). *Rapport sur les fondations en Suisse 2017*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2017.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2017). *Rapport sur les fondations en Suisse 2017*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Rapport_sur_les_Fondations_en_Suisse_2017.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundation. (2018). *Rapport sur les fondations en Suisse 2018*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Schweizer_Stiftungsreport_2018.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundation. (2018). *Rapport sur les fondations en Suisse 2018*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Schweizer_Stiftungsreport_201

8.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2019). *Rapport sur les fondations en Suisse 2019*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Schweizer_Stiftungsreport_2019.pdf

CEPS, ZfS, & SwissFoundations (2019). *Rapport sur les fondations en Suisse 2019*. https://ceps.unibas.ch/fileadmin/user_upload/ceps/2_Forschung/Publikationen/Stiftungsreport/Schweizer_Stiftungsreport_2019.pdf

LISTE DES ABRÉVIATIONS

AFC	Administration fédérale des contributions
AG	Argovie (canton)
ATF	Arrêt du Tribunal fédéral
BE	Berne (canton)
BL	Bâle-Campagne (canton)
CER-E	Commission de l'économie et des redevances du Conseil des États
CER-N	Commission de l'économie et des redevances du Conseil national
CIO	Comité international olympique
CE	Conseil des États
CN	Conseil national
CSI	Conférence suisse des impôts
EPF	École polytechnique fédérale
ExC	Exécutif cantonal
FIFA	Fédération internationale de football
FIG	Fédération internationale de gymnastique
GC	Grand conseil
GE	Genève (canton)
GL	Glaris (canton)
IFD	Impôt fédéral direct
LCDir	Loi sur les contributions directes (Neuchâtel)
LIFD	Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct

LHID	Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs
LU	Lucerne (canton)
NE	Neuchâtel (canton)
NW	Nidwald (canton)
OUP	Organisation(s) d'utilité publique
PBD	Parti bourgeois-démocratique
PDC	Parti démocrate-chrétien
PEV	Parti évangélique
PLR	Parti libéral-radical
POP	Parti ouvrier et populaire
PS	Parti socialiste
SH	Schaffhouse (canton)
SZ	Schwytz (canton)
TI	Tessin (canton)
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée
UDC	Union démocratique du centre
UEFA	Union des associations européennes de football
VD	Vaud (canton)
VE	Parti écologiste / Les Verts
ZG	Zoug (canton)
ZH	Zurich (canton)