



Liberté • Égalité • Fraternité

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE



MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE
DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE

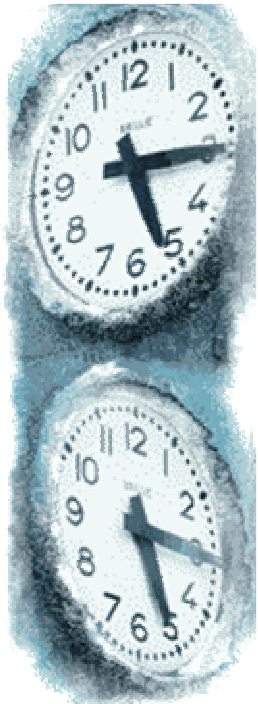
Le régime fiscal des associations



Présentation
40° Salon Nautique
3 décembre 2000



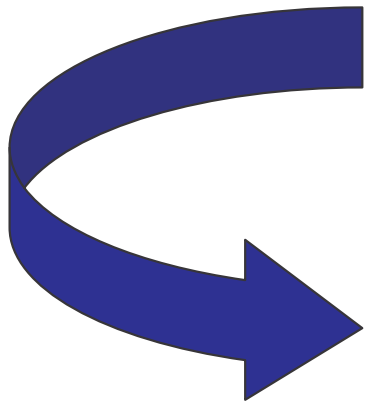
Plan



- ☞ La démarche retenue
- ☞ Les mesures des lois de Finances
- ☞ Les instructions fiscales
- ☞ Les sujets à l'étude
- ☞ La franchise des impôts commerciaux
- ☞ Sectorisation

Le contexte

- Une modification des conditions de gestion des associations
- Un élargissement du champ de la concurrence
- Une doctrine administrative ancienne
- De nombreux contrôles fiscaux



Nécessité d'une évolution

La méthode



Une longue réflexion

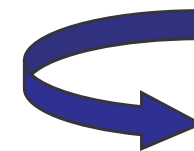
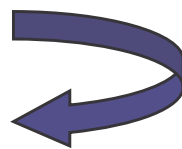
Groupes de travail en 1995 et 1996

Une expertise indépendante
reposant sur une large concertation
Rapport de Guillaume GOULARD

Une nouveau cadre juridique

Instruction du 15 septembre 1998

Sécurité
juridique



Equité

L'accompagnement

- **Un moratoire : les associations avaient jusqu'au 31/12/99 pour se conformer à leurs obligations déclaratives**
- **La possibilité de demander une analyse aux services fiscaux**
 - permettra de reconnaître la bonne foi
 - permettra l'effacement des impositions antérieures
- **L'abandon des redressements fondés sur la remise en cause du caractère non lucratif**
 - sauf si récidive
 - sauf si le régime fiscal avait été clairement précisé



L'instruction du 15 septembre 1998

- **Un principe : le non assujettissement aux impôts commerciaux (IS, TP, TVA)**
- **Toutefois :**
 - **taxe d'habitation**
 - **taxe sur les salaires**
 - **IS aux taux réduits de 10 à 24% sur les revenus du patrimoine**
- **Une référence légale unique : la lucrativité**
 - ⇒ **Lien entre les 3 impôts commerciaux**
- **Cas particulier : l'association qui entretient des relations privilégiées avec une entreprise**

Le raisonnement de l'instruction

Etape n°1

La gestion est-elle désintéressée ?

- l'organisme est géré et administré à titre bénévole par des personnes n'ayant aucun intérêt direct ou indirect dans les résultats d'exploitation ;
- l'organisme ne procède à aucune distribution directe ou indirecte de bénéfice ;
- les membres ne peuvent être attributaires d'une part de l'actif.

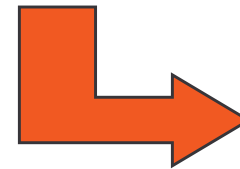
Le raisonnement de l'instruction

Etape n°1

La gestion est-elle désintéressée ?

Oui

Non



Imposition

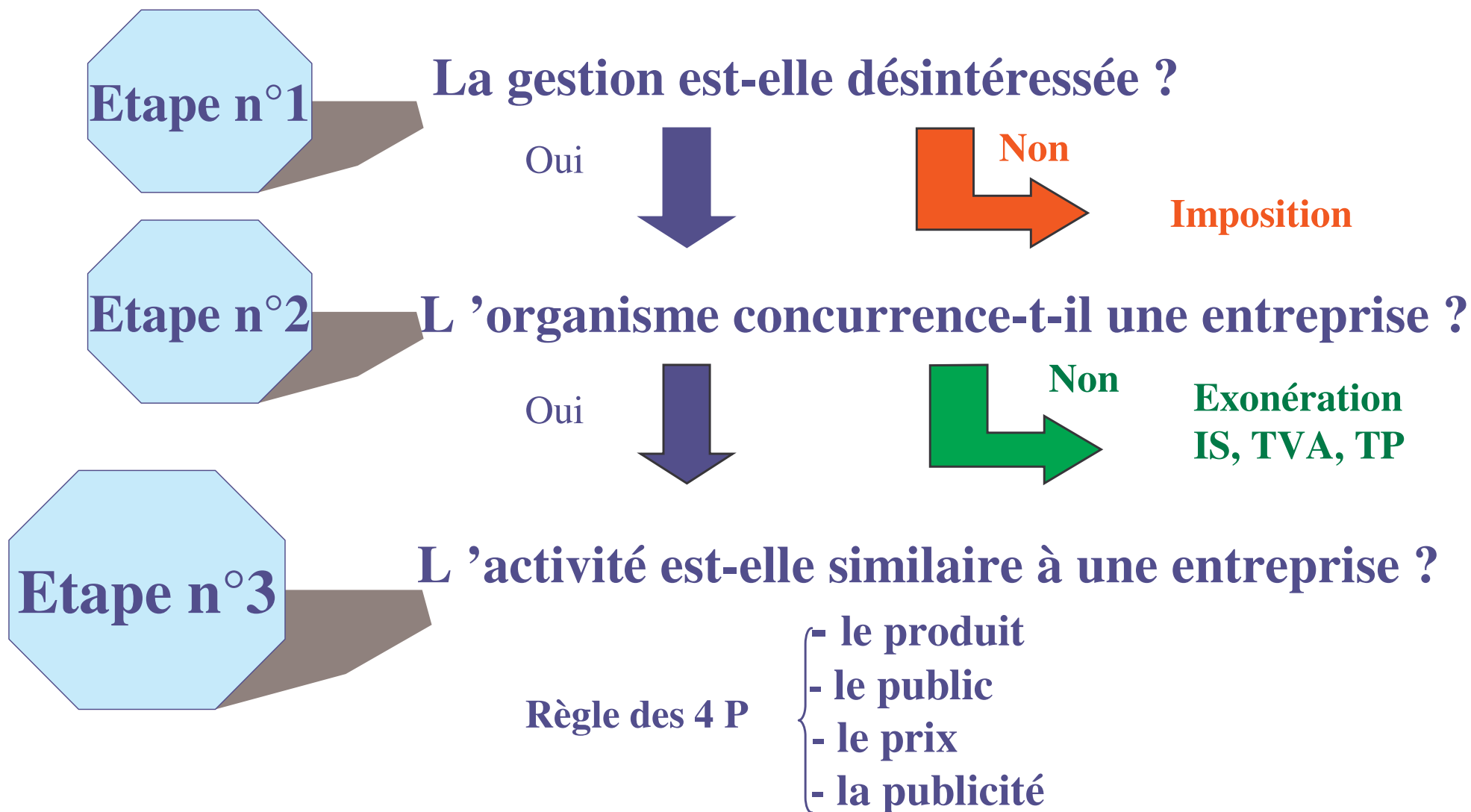
Etape n°2

L'organisme concurrence-t-il une entreprise ?

- la situation s'apprécie par rapport à des entreprises ou à des organismes lucratifs exerçant la même activité dans le même secteur ;
- l'activité est appréciée à un niveau fin.

👉 **Le public peut-il s'adresser indifféremment à une structure lucrative ou non ?**

Le raisonnement de l'instruction

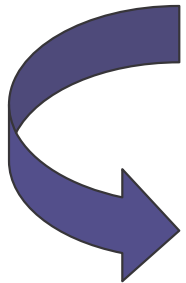


La règle des 4 « P »

Etape n°3

Appréciation de la lucrativité de l'activité

- Produit :** Satisfaction d'un besoin non pris en compte par le marché
- Public :** Au profit de personnes dignes d'avantages particuliers au vu de la situation économique et sociale
- Prix :** Efforts faits pour faciliter l'accès du public (ex : prix nettement inférieur au secteur lucratif)
- Publicité :** Pas de publicité commerciale



Logique du faisceau d'indices
Importance décroissante des critères

Le raisonnement de l'instruction

Etape n°1

La gestion est-elle désintéressée ?

Oui



Non



Imposition

Etape n°2

L'organisme concurrence-t-il une entreprise ?

Oui



Non



Exonération
IS, TVA, TP

Etape n°3

L'activité est-elle similaire à une entreprise ?

Règle des 4 P

- le produit
- le public
- le prix
- la publicité

Non



Exonération
IS, TVA, TP

Oui

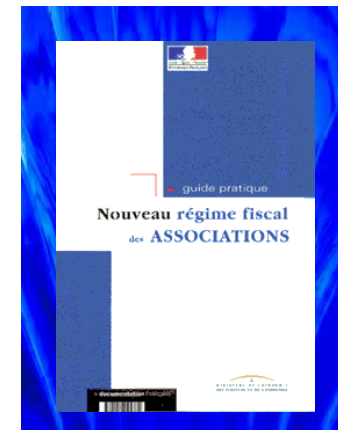


Imposition

Instruments de communication

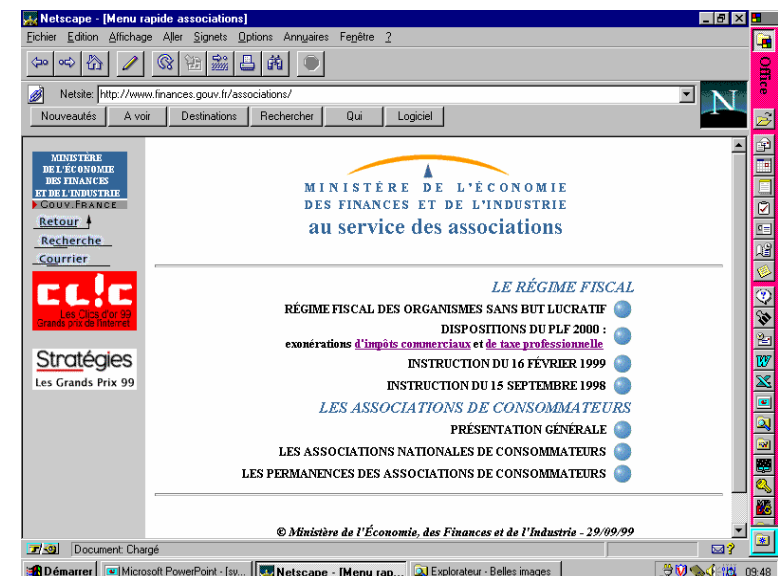


Guide des associations



Site internet du ministère

– www.finances.gouv.fr/associations





Régime fiscal des organismes sans but lucratif

Précisions relatives à certaines activités

- [Activités artistiques et culturelles](#)
- [Activités tournées vers les enfants et les adolescents](#)
- [CAL-PACT-ARIM et H.D.R.](#) (Habitat et Développement Rural)
- [Les ateliers protégés](#)
- [Tourisme social](#) (villages de vacances et maisons familiales)



Etape n° 1 : l'association doit être gérée de façon désintéressée.

Sous réserve de l'application des mesures de tolérance précisées par l'instruction, la gestion doit être désintéressée. Les dirigeants, de droit ou de fait, doivent exercer leurs fonctions à titre bénévole.

Le recours à un directeur salarié, qui peut participer à titre consultatif au conseil d'administration, n'est pas de nature à remettre en cause le caractère désintéressé de la gestion de l'organisme dès lors que le conseil d'administration détient un pouvoir de nomination et de révocation du directeur et en fixe la rémunération. Néanmoins, en raison de la spécificité de l'activité artistique, il est admis que le directeur dispose d'une grande liberté pour la gestion de l'organisme, notamment en matière d'orientation artistique, sans que la gestion désintéressée soit remise en cause.

Inversement, lorsque le dirigeant, membre ou non du conseil d'administration, se substitue à lui pour la définition des orientations majeures de l'activité de l'organisme, sans contrôle effectif de ce conseil, ou fixe lui-même sa propre rémunération, il sera considéré comme dirigeant de fait entraînant par là même la gestion intéressée de l'organisme.

Les mesures des lois de Finances



La loi de finances pour 1999

- ❖ Amélioration des voies de recours en cas de litige
 - modification de la composition de la commission départementale compétente pour se prononcer sur les faits constatés pendant un contrôle
- ❖ Les collectivités locales peuvent porter de 50% à 100%, l'exonération de TP au profit d'associations du secteur culturel



La loi de finances pour 2000

- Instauration d'une franchise des impôts commerciaux
 - ☞ gestion désintéressée
 - ☞ activités non lucratives significativement prépondérantes
 - ☞ recettes d'exploitation des activités commerciales accessoires encaissées au cours d'une année civile n'excèdent pas 250 000 francs .
- Assouplissement du dispositif en faveur du mécénat
 - ☞ Permet l'application du régime du mécénat aux versements effectués par une entreprise, même si son nom est associé aux opérations réalisées

Les autres instructions fiscales

- **Instruction 4 H-1-99 du 16 février 1999**
 - ☞ Sectorisation et filialisation des activités lucratives
- **Instruction 5 B-17-99 du 4 octobre 1999**
 - ☞ Précisions relatives au dispositif prévu en faveur du mécénat (notion de contrepartie)
- **Instruction 4 C-2-00 du 26 avril 2000**
 - ☞ Mécénat d'entreprise (possibilité de mentionner le nom de l'entreprise versante)
- **Instruction 4 H-3-00 du 30 octobre 2000**
 - ☞ Franchise des impôts commerciaux

Les sujets à l'étude



Les sujets à l'étude



- Gestion intéressée
- Mutuelles de 1945
- Syndicats & organisations professionnelles

La franchise des impôts commerciaux

1. Les organismes bénéficiaires

- les associations
- les fondations
- les congrégations religieuses.

2. Les conditions d'application

- la gestion désintéressée
- les activités non lucratives significativement prépondérantes ;
- le montant des recettes d'exploitation des activités lucratives ne doit pas excéder 250 000 F par an.

La franchise des impôts commerciaux

3. La mise en œuvre à compter du 01.01.2000

- le caractère obligatoire de la franchise ;
- les conséquences : maintien du caractère non lucratif d'ensemble de l'organisme (sauf secteur financier en IS)
- des obligations comptables et fiscales simplifiées
 - * déclaration d'existence auprès du CFE
 - * tenue d'un livre journal des opérations réalisées et suivi distinct des recettes d'exploitation lucratives.

Sectorisation

La sectorisation (impôts directs)

★ Les conditions de la sectorisation

🕒 Les modalités de la sectorisation


La sectorisation

Les conditions de la sectorisation

- ★ Les activités doivent être dissociables
- 🕒 Les activités non lucratives doivent demeurer significativement prépondérantes
- 🕒 Les règles de sectorisation en matière d'impôts directs se distinguent de celles en vigueur en TVA

1. Les activités doivent être dissociables

- En principe, sont considérées comme dissociables les activités qui correspondent à des prestations de nature différente.

 Mais évolution à noter, notamment en matière de formation professionnelle, où il suffit que les activités soient dissociées au plan comptable.

1. Les activités doivent être dissociables

- La seule complémentarité d'une activité lucrative et d'une activité non lucrative n'est donc pas de nature à remettre en cause la non-lucrativité de cette dernière si l'activité non lucrative n'a pas pour objet principal le développement d'une clientèle ou l'accroissement des résultats de l'activité lucrative

2. Les activités non lucratives doivent demeurer significativement prépondérantes

- la notion de prépondérance doit s'appréhender de la manière qui rende le mieux compte du poids réel de l'activité non lucrative de l'organisme.
- le critère comptable du rapport des recettes commerciales sur l'ensemble des moyens de financement de l'association (recettes, subventions, dons, legs, etc...) apparaît comme le plus objectif.

2. Les activités non lucratives doivent demeurer significativement prépondérantes

- Le critère comptable peut, dans certains cas, ne pas être le plus pertinent, (appel de façon significative à des soutiens non financiers difficilement évaluables : activité bénévole, dons en nature, ...).
- Il convient alors de privilégier d'autres critères afin d'apprécier le poids réel relatif des activités de l'association.

3. Les règles de sectorisation en matière d'impôts directs se distinguent de celles en vigueur en TVA

- Les périmètres des secteurs IS/TP et TVA peuvent ne pas être identiques.
- En matière de TVA la sectorisation est réglementaire et résulte de règles qui s'imposent aux contribuables et à l'administration.
- En IS/TP la sectorisation est une option.

La sectorisation

Les modalités de la sectorisation

- ① **Création du secteur lucratif
(bilan fiscal de départ)**
- ② **Assujettissement du secteur lucratif**

1. Création du secteur lucratif




Affectation des moyens d'exploitation

- Les moyens d'exploitation (locaux, matériels, salariés...) propres à chaque secteur doivent être spécifiquement affectés au secteur considéré.
- Si l'organisme exerce l'activité lucrative avec des moyens d'exploitation communs à ceux affectés à l'activité non lucrative, ces moyens doivent être répartis au prorata du temps d'utilisation dans le cadre de l'activité lucrative

2. Assujettissement du secteur

Etablissement d'un bilan fiscal de départ

- L'association doit se conformer aux obligations fiscales et comptables propres aux impôts commerciaux à raison des activités du secteur lucratif.
- Elle doit donc établir  bilan fiscal de départ à la date du premier jour du premier exercice soumis à ces impôts.

Le bilan fiscal de départ

- ↓ L'ensemble des éléments d'actif et de passif affectés aux opérations lucratives doivent figurer dans ce bilan.
- ↓ Les comptes de capitaux propres comportent un compte de liaison qui retrace les transferts entre les deux secteurs.
- ↓ Ce bilan d'entrée est porté à la connaissance de l'administration au moyen des tableaux annexes joints à la déclaration de résultat du premier exercice imposé.

Le bilan fiscal de départ

- ↓ Tout retrait ultérieur de l'un de ces éléments d'actif aura les conséquences fiscales d'une cession d'actif.
- ↓ Le bilan de départ doit donc comprendre l'ensemble des comptes de régularisation et de provisions qui permettent le respect du principe de l'annualité de l'impôt (produits à recevoir, produits constatés d'avance, provisions pour charge ou dépréciation...).

Le bilan fiscal de départ

 Cas particulier des provisions

 Cas particulier des immeubles

– En ce qui concerne les immeubles affectés à l'activité lucrative dont il est directement propriétaire, l'organisme peut :

➤ inscrire à l'actif de son bilan la seule fraction de l'immeuble affectée à l'activité lucrative.

➤ ou ne pas l'inscrire à l'actif de son bilan. (Dans ce cas, l'association ne peut déduire aucune charge de propriété, notamment d'amortissement au titre de cet immeuble. En revanche, la plus-value de cession n'est pas taxable).

Le bilan fiscal de départ

Valorisation des éléments du bilan.

- Les éléments d'actif et de passif sont inscrits au bilan fiscal de départ pour leur valeur réelle à la date d'établissement de ce bilan.
- Les conséquences fiscales du transfert vers le secteur non lucratif d'un élément inscrit à ce bilan sont déterminées en fonction de la valeur réelle de l'élément à la date de son changement d'affectation.

Les modalités d'assujettissement

- ☞ L'association est redevable de l'impôt sur les sociétés :
 - au taux de droit commun et des contributions assises sur cet impôt à raison des résultats imposables du secteur lucratif ;
 - aux taux réduits de 24 % ou de 10 % sur ses revenus patrimoniaux c'est-à-dire ses revenus fonciers, agricoles et mobiliers.
- ☞ et imposable à la taxe professionnelle sur les seules bases afférentes au seul secteur lucratif

Sectorisation ou filialisation

- pas d'acte juridique
 - réversible
 - mais
 - des conditions à remplir
- pas de conditions à remplir
 - mais
 - acte juridique
 - difficilement réversible
 - n'évite pas toujours la sectorisation de l'association

Application au secteur de la voile

- Les clubs de voile légère

- Les clubs de voile en navire habitable



Les clubs de voile légère

- La notion de concurrence
 - association locale concurrence un organisme du secteur lucratif exerçant la même activité dans le même secteur si cet organisme propose des stages dans un lieu géographique situé à moins d'une vingtaine de kilomètres par la route de celui où l'association nautique locale propose ses propres stages.
 - Dans toutes les autres situations l'activité de stage de voile légère sera considérée comme étant non lucrative.

Les clubs de voile légère

1. Produit.

Deux conditions doivent en particulier être examinées :

- la participation active au service public de l'enseignement du sport, en offrant des stages tout au long de l'année, et notamment à l'occasion des diverses périodes de vacances scolaires alors que les organismes privés en concurrence ne répondent pas à cette exigence ;

- le respect, en droit et en fait, d'un cahier des charges, ou toutes autres instructions/recommandations émanant de la Fédération française de Voile, proposant les meilleures garanties d'enseignement pour le plus grand nombre dans un but d'intérêt général, prescrivant des méthodes pédagogiques à respecter ainsi que des normes de sécurité ou tout autre critère significatif de même nature.

Lorsque l'association respecte l'intégralité de ces critères, et que l'organisme du secteur lucratif auquel elle est comparée au sein de sa zone géographique ne le fait pas, il est admis que le « produit » de l'association satisfait un besoin qui n'est pas pris en compte par le marché de façon satisfaisante.

Les clubs de voile légère

2. Public. Il convient de vérifier tout d'abord si le public visé est constitué de façon significativement prépondérante d'un public d'enfants ou d'adolescents en âge scolaire venant réaliser des stages à titre individuel ou en groupe. Si tel est le cas pour l'association et s'il n'en va pas ainsi pour l'organisme du secteur lucratif à laquelle elle est comparée, ce critère pourra constituer un indice de la non-lucrativité de l'activité de l'association.

Les clubs de voile légère

3. Prix.

La comparaison du prix proposé par l'association et par l'organisme du secteur lucratif auquel elle est comparée doit se faire à un niveau d'analyse détaillé et l'existence d'un prix identique ou d'une moyenne de prix identiques ou voisins pour des stages similaires ne peut être un indice de lucrativité s'il apparaît par exemple que :

- que le prix moyen annuel n'est comparable que par l'effet d'écart de prix saisonniers proposés par l'organisme lucratif alors que l'association de son côté ne proposerait pas de telle modulation ;

Les clubs de voile légère

3. Prix.

- les prix proposés par l'organisme du secteur lucratif objet de la comparaison, ne sont en fait que des prix d'appel liés à d'autres activités de l'entreprise (par exemple la vente de matériel nautique utilisé ou non pour les stages en question) ;
- le prix proposé par l'association tient compte des coûts additionnels d'investissement en matériel et des coûts de fonctionnement matériels et humains liés à un respect des cahiers des charges émanant de la Fédération française de Voile sanctionnés par une homologation ou une labellisation pouvant comporter une fourchette de prix conseillés, alors que l'entreprise commerciale ne respecterait pas, en droit ou en fait, l'ensemble de ces prescriptions ;

Les clubs de voile légère

3. Prix.

- seule l'association offre des avantages en faveur des personnes défavorisées, par exemple :
 - l'octroi d'avantages particuliers au profit de groupes émanant de régions ou de situations économiques ou sociales défavorisées,
 - la modulation de prix pour certaines catégories sociales,
 - l'accueil de personnes en situation difficile à prix réduits ou au bénéfice de prestations particulières (chômeurs, personnes handicapées, etc...).

Les clubs de voile habitable

Mises à disposition d'installations et de places au port

Les clubs de voile mettent à disposition de leurs membres diverses installations (sanitaires, vestiaires, locaux techniques...) ainsi que des emplacements au port ou en mer pour les bateaux moyennant le paiement d'une cotisation.

Cette activité de mise à disposition de places au port est concurrentielle dans la mesure où ces services sont similaires à ceux proposés par des gestionnaires privés.

Les clubs de voile habitable

Mises à disposition d'installations et de places au port

En outre, elle ne peut pas être regardée comme non lucrative au regard de la règle dite des “ 4P ” :

- l'existence d'une vie associative ne permet pas à elle seule de considérer que le produit présente une spécificité par rapport aux services rendus par les entreprises du secteur privé ;
- la condition relative au public n'est pas satisfaite.

Cette activité est donc dans le champ d'application des impôts commerciaux.

Les clubs de voile habitable

Mises à disposition d'installations et de places au port

En revanche, sous réserve que leur gestion soit désintéressée et qu'elles n'aient pas recours à la publicité, ces associations peuvent bénéficier des dispositions des articles 261 7 1° a et 207-1-5° bis du code général des impôts qui exonèrent de TVA et d'impôt sur les sociétés les services de caractère sportif rendus à leurs membres par des organismes légalement constitués agissant sans but lucratif.

Cette exonération est également applicable aux services rendus occasionnellement à des personnes non membres du club mais licenciées de la fédération.

.

Les clubs de voile habitable

Mises à disposition de bars-restaurants

Les associations mettent à disposition de gérants extérieurs à l'association à titre gratuit un bar-restaurant dont l'accès est principalement réservé aux membres du club.

Le gérant s'engage à offrir des menus bon marché aux membres du club, ainsi que des conditions d'ouverture et de service destinées à favoriser la vie associative.

Cette opération, n'étant pas réalisée à titre onéreux par l'association, est située hors du champ d'application de la TVA tel que défini par l'article 256 du code général des impôts et n'est pas soumise à l'impôt sur les sociétés.

Les gérants sont pour leur part soumis aux impôts commerciaux dans les conditions de droit commun.

Les clubs de voile

Organisation de régates

L'organisation de régates ne constitue pas en général une activité concurrentielle. Elle est donc non lucrative et n'est pas soumise aux impôts commerciaux.



Sont néanmoins lucratives les activités de publicité et de parrainage et la cession de droits de retransmission de régates.

En ce qui concerne l'impôt sur les sociétés, il est admis que l'association organisatrice comprenne dans le secteur lucratif “ publicité et parrainage ” l'ensemble des coûts afférents à l'événement sportif support de l'opération de parrainage et de publicité.

Les clubs de voile

Cela étant, ces recettes des activités commerciales pourraient, si elles n'excédaient pas 250 000 F, ne pas être soumises aux impôts commerciaux (lorsque l'activité principale de l'association est non lucrative).

Par ailleurs, ces manifestations sportives pourront bénéficier de la mesure introduite par la loi de finances pour 2000 étendant la notion de mécénat aux cas dans lesquels les entreprises donatrices voient leur nom être associé aux opérations par le biais d'une simple "signature".

.

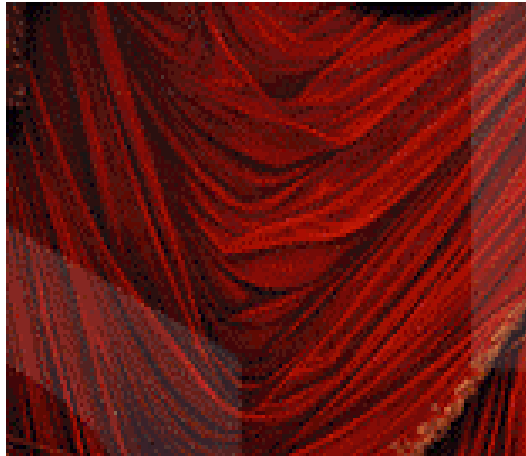
Les clubs de voile

Il est précisé que les recettes perçues à l'occasion de l'organisation de régates par les clubs de voile ne peuvent pas bénéficier des dispositions de l'article 261-7-1°-c du CGI qui exonère de TVA les recettes de six manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées dans l'année à leur profit exclusif par certains organismes sans but lucratif.

Le bénéfice de cet article est, en effet, réservé aux manifestations qui ne constituent pas l'objet même de l'association. Or, l'organisation de régates participe à la réalisation de l'objet associatif des clubs de voile.

.

Merci de votre attention



© DGI-DLF/2000