



<b>Vos démarches</b>	<b>Guide juridique et fiscal</b>	<b>La Vie associative</b>	<b>Je veux n</b>
----------------------	----------------------------------	---------------------------	------------------

[Accueil](#)
[Guide juridique et fiscal](#)
[Gestion financière et comptable](#)
[La fiscalité des associations](#)
[L'association et les impôts commerciaux](#)

## L'association et les impôts commerciaux

### Les impôts commerciaux

Les principaux impôts commerciaux dont peut être redevable une association sont la TVA, l'impôt sur les sociétés, la contribution économique territoriale (CET). Pour les autres impôts et taxes (taxe d'apprentissage, taxe sur les salaires, taxe d'habitation, contribution sur les revenus locatifs, taxe sur les voitures, taxes sur certaines dépenses de transports et transferts de biens entre organismes, apports immobiliers, œuvres d'art, etc.), dont peuvent être redevables les associations en fonction de leur situation et de leur activité, il convient de se rapprocher du correspondant « association » présent au sein de la direction des services fiscaux du département du siège social de l'association.

#### ► La TVA.

La TVA est un impôt général sur le chiffre d'affaires perçu en proportion de la valeur ajoutée du produit ou du service à chaque stade de la production ou de la distribution. Sont soumises à la TVA les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux (CGI, art. 256). Sont assujetties à la TVA les personnes qui effectuent de manière indépendante une activité économique, quel que soit le statut juridique de ces personnes, leur situation au regard des autres impôts et la forme ou la nature de leur intervention. Les activités économiques se définissent comme toute activité de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, y compris les activités extractives, agricoles, industrielles, artisanales, commerciales, libérales ou assimilées. Est notamment considérée comme activité économique une opération comportant l'exploitation d'un bien meuble corporel ou incorporel en vue d'en retirer des recettes ayant un caractère permanent par un assujetti agissant en tant que tel.

#### ► L'impôt sur les sociétés

L'impôt sur les sociétés (IS) est prévu par l'article 205 du Code général des impôts : " Il est établi un impôt sur l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés par les sociétés et autres personnes morales désignées à l'article 205. Cet impôt est désigné sous le nom d'impôt sur les sociétés. "

L'impôt sur les sociétés se subdivise en deux impôts :

- l'IS sur les revenus patrimoniaux (CGI, art. 206-5), tels que notamment la location des immeubles bâtis et non bâtis, l'exploitation des propriétés agricoles ou forestières, les revenus de capitaux mobiliers. Les associations peuvent être imposées au titre de ces revenus, sans pour autant être considérées comme exerçant une activité lucrative ;

- l'IS de droit commun, prévu par l'article 206 du Code général des impôts : " sont passibles de l'impôt sur les sociétés quel que soit leur objet, les sociétés anonymes, ... et toutes autres personnes morales se livrant à une exploitation de opérations de caractère lucratif. "

A noter que les personnes morales (dont les associations sous réserve d'exonération), passibles de l'impôt sur les sociétés sont également soumises à une imposition forfaitaire annuelle (IFA) dont le montant dépend du chiffre d'affaires réalisé et figure à l'**article 223 septies du code général des impôts**.

#### ► La contribution économique territoriale (CET - anciennement dénommée « taxe professionnelle »)

Cette contribution est prévue par les articles 1447-0 et suivants du code général des impôts : « Il est institué une contribution économique territoriale composée d'une cotisation foncière des entreprises et d'une cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises. »

La cotisation foncière des entreprises est due chaque année par les personnes physiques ou morales ou sociétés non dotées de la personnalité morale qui exercent à titre habituel une activité professionnelle non (CGI, art. 1447). Cet article poursuit en précisant toutefois que « la cotisation foncière des entreprises n'est pas les organismes mentionnés au premier alinéa du 1 bis de l'article 206 qui remplissent les conditions fixées par ce alinéa. », c'est-à-dire les associations dont la gestion est désintéressée, dont les activités non lucratives significativement prépondérantes et dont le montant des recettes d'exploitation encaissées au cours de l'année ( titre de leurs activités lucratives n'excède pas 60 000 € hors TVA.

#### ► La taxe d'apprentissage

Cette taxe est due notamment par les associations passibles de l'impôt sur les sociétés au titre de l'article 206 ( général des impôts (CGI, art. 224). C'est donc l'assujettissement à l'IS de droit commun qui entraîne l'assujettis à la taxe d'apprentissage.

#### **Le principe : non soumission aux impôts commerciaux**

En principe, les associations relevant de la loi du 1er juillet 1901, et plus généralement les organismes sans but ne sont pas soumises aux impôts commerciaux : impôts sur les sociétés, contribution économique territoriale, 1 principe figure désormais en préambule de l'**instruction de la Direction générale des impôts 4 H-5-06 décembre 2006**. En revanche, les associations deviennent passibles des impôts commerciaux dès lors qu'il es qu'elles exercent une activité lucrative, et ce afin d'éviter les distorsions dans la concurrence et de garantir le res principe d'égalité devant l'impôt. Étant précisé que, dans ce cas, les associations peuvent revendiquer assujettissement à tel ou tel des impôts commerciaux, en vertu d'une disposition particulière de la législation fi qui serait applicable dans les mêmes conditions à une entreprise relevant du secteur marchand.

#### **L'exception : l'assujettissement aux impôts commerciaux**

Lorsque les associations exercent une activité lucrative, elles sont susceptibles d'être soumises aux commerciaux, le caractère lucratif de l'activité devant être démontré par l'administration fiscale. Selon les p énoncés par l'instruction fiscale 4 H-5-98 du 15 septembre 1998, repris dans l'**instruction de la Direction g des impôts 4 H-5-06 du 18 décembre 2006**, le caractère lucratif d'une association est déterminé par une réflé trois étapes qui doit être menée pour chaque activité réalisée par l'association :

1ère étape : la gestion de l'association est-elle désintéressée ?

Si la réponse est négative (la gestion n'est pas désintéressée), l'association sera soumise aux impôts commerc la réponse est positive, il convient de passer à la deuxième étape.

2ème étape : L'association exerce-t-elle son activité en concurrence avec des entreprises du secteur lucratif ?

Il faut distinguer deux hypothèses :

- l'activité de l'organisme ne concurrence aucune entreprise : dans cette hypothèse, l'activité de l'organisme n lucrative et elle n'est donc pas soumise aux impôts commerciaux ;
- l'activité de l'organisme est exercée en concurrence avec une entreprise (du secteur lucratif) : dans cette hyp l'activité n'est pas pour autant systématiquement lucrative. Pour déterminer le régime applicable, il convient : passer à la 3ème étape

3ème étape : Examen des conditions d'exercice de l'activité. La comparaison des conditions d'exercice de l'act effectuée selon la méthode du faisceau d'indices en analysant quatre critères classés par ordre d'imp décroissante. Il s'agit de la méthode dite " des 4 P " qui prévoit d'examiner successivement le " Produit " prop l'organisme, le " Public " visé par l'organisme, le " Prix " pratiqué et les opérations de communication réal Publicité ") (Instruction 4 H-5-06 du 18 décembre 2006 précitée).

Nous donnons ci-dessous quelques précisions sur ces 3 étapes, notamment sur les dernières modifications lég intervenues, sachant que, pour une présentation plus détaillée, on peut se reporter notamment à l'**instructio Direction générale des impôts 4 H-5-06 du 18 décembre 2006**.

#### ► Notion de " gestion désintéressée "

La gestion d'une association est dite " désintéressée " lorsque sont remplies les conditions posées par l'article 1-d du code général des impôts, qui prévoit que :

1° L'association doit, en principe, être gérée et administrée à titre bénévole par des personnes n'ayant elles-mê par personne interposée, aucun intérêt direct ou indirect dans les résultats de l'exploitation ;

2° L'association ne doit procéder à aucune distribution directe ou indirecte de bénéfice, sous quelque forme soit ;

3° Les membres de l'association et leurs ayants droit ne doivent pas pouvoir être déclarés attributaires d'un quelconque de l'actif, sous réserve du droit de reprise des apports.

La disposition visée au 1° ci-dessus a fait l'objet d'aménagements successifs, afin d'autoriser les associations à rémunérer leurs dirigeants sans remise en cause du caractère désintéressé de leur gestion, la notion de "désintéressé" s'appliquant aux membres du conseil d'administration ou de l'organe délibérant qui en tient lieu, mais visant à empêcher les dirigeants de fait de l'association.

Ainsi, il est admis que le caractère désintéressé de la gestion de l'association ne soit pas remis en cause si la rémunération brute mensuelle totale versée à chaque dirigeant, de droit ou de fait, n'excède pas les trois quarts du SMIC ; dans ce cas, le fait que toutes les conditions visées ci-dessous ne soient pas réunies ne remet pas en cause le caractère désintéressé de la gestion de l'organisme. Sur ce point, il est important de préciser que chaque dirigeant doit choisir les modalités de rémunération de ses dirigeants : ce choix (seuil des trois quarts du SMIC ou : fonction des ressources de l'organisme) est exclusif de tout autre. Ainsi, si un organisme rémunère trois dirigeants dans des conditions lui permettant de conserver une gestion désintéressée, il ne sera pas admis que d'autres dirigeants soient rémunérés dans la limite des trois quarts du SMIC (Instr. DGI du 18 déc. 2006 préc.).

Si la rémunération des dirigeants est supérieure à la tolérance des trois quarts du SMIC, le caractère désintéressé de la gestion est soumis aux conditions suivantes :

- le nombre de dirigeants rémunérés n'excède pas un nombre déterminé en fonction du montant et de la nature des ressources de l'organisme (et de ceux qui lui sont éventuellement affiliés). Ce dernier doit, en effet, avoir disposé d'une moyenne sur les trois exercices clos précédant celui pendant lequel la rémunération est versée, du montant minimum de ressources (hors ressources issues de versements effectués par des personnes morales de droit public) suivant : 200 000 € pour pouvoir rémunérer un dirigeant, 500 000 € pour pouvoir en rémunérer deux, 1 000 000 € pour pouvoir en rémunérer trois (CGI, art. 261-7-1°, d).

- les statuts et les modalités de fonctionnement de l'association assurent sa transparence financière (voir ci-dessus) : l'élection régulière et périodique de ses dirigeants, le contrôle effectif de sa gestion par ses membres et l'adéquation de la rémunération aux sujétions effectivement imposées aux dirigeants concernés.

- les statuts de l'association prévoient explicitement cette possibilité et une décision de son organe délibérant, expressément décidée à la majorité des deux tiers de ses membres ;

- une annexe aux comptes de l'organisme indique le montant des rémunérations versées à chacun des dirigeants concernés ;

- un rapport est présenté à l'organe délibérant par le représentant statutaire ou le commissaire aux comptes, mentionnant les conventions prévoyant cette rémunération ;

- les comptes de l'association sont certifiés par un commissaire aux comptes ;

- le montant des ressources, hors ressources issues de versements effectués par des personnes morales de droit public, est constaté par un commissaire aux comptes ;

- le montant de l'ensemble des rémunérations versées mensuellement à chaque dirigeant, au titre des fonctions exercées ou d'autres activités au sein de l'association, n'excède pas trois fois le montant du plafond de cotisations de Sécurité sociale, soit, pour 2010 : 103 860 € par an (34 620 € x 3), soit 8 655 € par mois.

L'organisme qui décide de rémunérer un ou plusieurs de ses dirigeants dans les conditions décrites ci-dessus doit communiquer chaque année à la direction des services fiscaux dont il dépend, dans les 6 mois suivant la clôture de l'exercice au titre duquel les rémunérations ont été versées, un document attestant du montant des ressources de l'organisme et mentionnant l'identité des dirigeants ainsi rémunérés.

Les rémunérations versées aux dirigeants d'association dans les conditions qui viennent d'être exposées doivent être imposées comme des traitements et salaires, même s'il n'y a pas de contrat de travail liant l'association et les bénéficiaires de la rémunération (CGI, art. 80) : elles bénéficieront donc des abattements applicables à cette catégorie de revenus. On précisera par ailleurs que l'article L. 311-3 du code de la sécurité sociale, prévoit l'assujettissement au régime général de sécurité sociale des dirigeants d'associations (et plus généralement des organismes sans but lucratif) dès lors que sont réunies les conditions permettant à ces organismes de les rémunérer sans remise en cause du caractère désintéressé de leur gestion.

#### ► Concurrence avec des entreprises

L'analyse de la concurrence doit être effectuée concrètement et de manière fine, et non pas à partir d'une appréciation générale (Instr. 4 H-5-06 du 18 décembre 2006 préc.). Ce point doit être tranché en regardant si le public visé s'adresse à une structure lucrative ou non lucrative. Dans la négative, l'organisme est exonéré des impôts commerciaux. On notera toutefois que les associations entretenant des liens privilégiés avec les entreprises sont lucratives à raison de cette activité : par liens privilégiés il convient de comprendre que l'action de l'organisme cause permet, de manière directe, de diminuer les charges ou d'accroître les produits de l'entreprise.

#### ► Conditions d'exercice de l'activité

Si l'association exerce son activité en concurrence avec des entreprises du secteur lucratif, elle pourra tout de même être considérée comme exerçant une activité non lucrative à partir de l'examen des conditions dans lesquelles elle exerce cette activité. Pour cela, l'administration va rechercher si cette activité s'exerce dans des conditions similaires à celles d'une entreprise, ceci à partir des quatre critères suivants d'importance décroissante (règle des "4 P") :

- le caractère d'utilité sociale de l'activité est examiné au regard du produit et du public visé ; est considérée sociale l'activité qui tend à satisfaire un besoin qui n'est pas pris en compte par le marché ou qui l'est de façon satisfaisante ;
- les excédents doivent être " réinvestis " et non accumulés pour être placés ;
- le prix du service doit être nettement inférieur pour des services de nature similaire ou modulé en fonction de la situation des clients ;
- les méthodes doivent avoir un caractère non commercial, notamment en matière de publicité.

Sur ce point, on précisera qu'il n'est pas exigé que tous les critères soient remplis pour que les conditions d'exercice soient considérées comme différentes de celles des entreprises du secteur lucratif.

Au terme de cette troisième étape, seules les associations qui exercent leur activité dans des conditions similaires à celles d'entreprises commerciales qu'elles concurrencent, sont soumises aux impôts commerciaux.

#### **Franchise des activités lucratives accessoires**

Les associations qui réalisent des opérations commerciales accessoires n'excédant pas un certain montant ne sont pas passibles des impôts commerciaux si leur gestion est désintéressée et si leurs activités non lucratives sont significativement prépondérantes (CGI, art. 206 1bis).

Cette franchise est commune aux trois impôts commerciaux : TVA, contribution économique territoriale et impôt sur les sociétés de droit commun. Le montant maximum de ces recettes lucratives accessoires (encaissées au cours de l'année civile) qu'il est possible aux associations dont la gestion est désintéressée de percevoir sans être assujetties aux impôts commerciaux, est fixé à 60 000 € hors TVA. Cette disposition s'applique quelque soit le chiffre d'affaire de l'association.

Ce seuil de 60 000 €

- s'apprécie par organisme quels que soient son importance et le nombre de ses établissements. Ce seuil est sans taxe sur la valeur ajoutée ;
- s'apprécie par année civile et non par référence à un exercice comptable ;
- est déterminé en fonction de l'ensemble des recettes d'exploitation encaissées au titre des activités lucratives exercées par l'organisme. Il s'agit principalement des recettes résultant de la vente de biens et de prestations de services qui relèvent des activités lucratives accessoires. La notion de recettes encaissées se distingue de la notion de créances acquises.

Ne sont ainsi pas prises en compte pour l'appréciation de la limite de 60 000 € (Instr. DGI du 18 déc. 2006 préc.) :

- les recettes d'exploitation retirées des activités non lucratives (notamment cotisations, recettes des associations administratives et d'entreprises considérées comme non lucratives, recettes publicitaires des revues considérées comme non lucratives, mais également les aides de l'État et des collectivités territoriales pour la création d'entreprises, les dons et libéralités affectés au secteur non lucratif...)

- les recettes provenant de la gestion du patrimoine (loyers, intérêts, ...) notamment celles soumises au taux normal de l'impôt sur les sociétés en application de l'article 219 bis du code général des impôts ;
- les recettes financières notamment celles tirées de la gestion active de filiales et des résultats de participations à l'impôt sur les sociétés de droit commun en application du troisième alinéa de l'article 2061 bis du code général des impôts ;
- les recettes exceptionnelles provenant d'opérations immobilières visées aux I et II de l'article 257 du code général des impôts ;
- les autres recettes exceptionnelles (cessions de matériel, subventions exceptionnelles, ...) ;
- les recettes retirées des 6 manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées dans l'année exonérées en application du code général des impôts (CGI, art. 261-7-1°).

### Possibilité de sectorisation des activités lucratives

Les associations qui ont des activités lucratives non prépondérantes peuvent, sous certaines conditions, constituer un secteur lucratif qui sera alors seul soumis à l'impôt sur les sociétés et à la contribution économique territoriale. Cette sectorisation n'est pas une obligation, ni une solution valable dans tous les cas de figure ; elle nécessite au préalable pour être possible que, sur le plan comptable, les activités non lucratives restent prépondérantes, soient parfaitement dissociables des activités lucratives qui sont ou seront " sectorisées ".

Sur cette question, on pourra se reporter aux précisions figurant dans l'**instruction de la Direction générale des impôts 4 H-5-06 du 18 décembre 2006**, notamment aux n° 192 et suivants.

### Exonération propre à chaque impôt

En vertu de dispositions légales spécifiques, les associations peuvent échapper au paiement de tel ou tel impôt lorsqu'elles ne satisfont pas à certains des critères de non lucrativité exposés ci-dessus. Ces exonérations concernent la TVA, l'impôt sur les sociétés et la contribution économique territoriale.

#### ► Exonération de TVA

Sont notamment exonérés (CGI, art. 261) :

- les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées fournies à leurs membres moyennant une cotisation fixée conformément aux statuts, par des organismes légalement constitués agissant en tant que secteur lucratif dont la gestion est désintéressée et qui poursuivent des objectifs de nature philosophique, religieuse, patriotique, civique ou syndicale, dans la mesure où ces opérations se rattachent directement à la défense de ces intérêts moraux ou matériels des membres ;
- les services de caractère social, éducatif, culturel ou sportif rendus à leurs membres par les organismes légalement constitués agissant sans but lucratif, et dont la gestion est désintéressée. Il en est de même des ventes consenties à leurs membres par ces organismes, dans la limite de 10 % de leurs recettes totales (par exemple vente de bric-à-brac, fanions, articles de sport...). Sont toutefois expressément exclues de l'exonération les opérations d'hébergement, de restauration ainsi que l'exploitation des bars et buvettes. On signalera que, pour bénéficier de cette exonération, ces associations doivent inscrire dans un compte distinct leurs opérations non soumises à la taxe sur la valeur ajoutée (art. 209 de l'annexe II du CGI) ;
- les opérations faites au bénéfice de toutes personnes par des oeuvres sans but lucratif qui présentent un caractère social ou philanthropique et dont la gestion est désintéressée, lorsque les prix pratiqués ont été homologués par l'autorité publique ou que des opérations analogues ne sont pas couramment réalisées à des prix comparables avec ceux des entreprises commerciales, en raison notamment du concours désintéressé des membres de ces organismes et des contributions publiques ou privées dont ils bénéficient ;
- les opérations effectuées par les associations intermédiaires conventionnées (C. trav., art. L. 5132-7) dont la gestion est désintéressée ;
- les opérations effectuées par les associations agréées de service aux personnes (C. trav., art. L. 7232-1) ;
- les ventes portant sur les articles fabriqués par des groupements d'aveugles ou de travailleurs handicapés ainsi que les réparations effectuées par ces groupements (la renonciation à l'exonération est toutefois possible)

- sous certaines conditions, les ventes portant sur les annuaires et les publications de presse non soumises au fiscal de la presse, à la condition, d'une part, que les annonces et réclames ne couvrent jamais plus des deux tiers de la surface de ces périodiques ou annuaires, d'autre part, que l'ensemble des annonces ou réclames d'un annonceur ne soit jamais, dans une même année, supérieure au dixième de la surface totale des numéros parus cette année (CGI, art. 298 duodecimes).

Sur l'exonération, de portée générale, applicable au titre des recettes des 6 manifestations de soutien bienfaisance, on se reportera aux **précisions figurant sur ce site**.

Enfin, on rappellera :

- que la législation fiscale prévoit d'autres cas d'exonérations de TVA applicable au secteur non lucratif cor secteur lucratif (établissements de soins, enseignement scolaire, formation professionnelle, locations occasionnelles meublées...);

- que lorsque les associations ne peuvent pas bénéficier de l'exonération de TVA prévues par la loi, les opérations relevant d'une activité économique qu'elles réalisent sont soumises à la TVA selon les règles générales (sous réserve de quelques particularités comme, par exemple, le fait de relever du régime du réel normal). Dans ce cas les associations bénéficient des franchises en base (CGI, 293 B à 293 F), dans les mêmes conditions que les redevables, dès lors qu'elles n'ont pas réalisé au cours de l'année civile précédente un chiffre d'affaires supérieur à 300 000 € pour celles réalisant des livraisons de biens, des ventes à consommer sur place ou des prestations d'hébergement ou 320 000 € pour celles réalisant d'autres prestations de service. Les associations qui bénéficient de cette franchise de base doivent faire apparaître sur leurs factures « TVA non applicable, article 293 B du CGI ».

A noter toutefois que les associations redeviennent redevables de la TVA lorsque leur chiffre d'affaires de l'année dépasse le montant de 88 300 € (livraisons de biens, ventes à consommer sur place ou prestations d'hébergement), ou 34 100 € (autres prestations de services).

#### ► Exonération d'IS

Les cas d'exonération sont, pour l'essentiel, les suivants :

- exonérations liées à celles applicables en matière de TVA. Cette exonération s'applique aux associations qui réalisent des services sportifs, éducatifs ou culturels à leurs membres, pour les opérations exonérées de TVA, ainsi que pour les 6 manifestations de soutien et de bienfaisance ;

- exonérations liées à l'activité de l'association (organisation, avec le concours des communes ou départements, de foires, expositions, réunions sportives..., organismes de jardins familiaux, associations d'anciens combattants mutilés de guerre pour les bénéfices retirés de l'émission de participations à la loterie nationale...).

#### ► Exonération de contribution économique territoriale

Sont notamment concernés :

- les organismes de jardins familiaux,

- les associations d'anciens combattants ou de mutilés de guerre pour les bénéfices retirés de l'émission de participations à la loterie nationale...,

- certains établissements privés d'enseignement constitués sous la forme associative,

- sur délibération des collectivités locales, les entreprises de spectacles vivants constitués notamment sous la forme d'associations (théâtres nationaux, orchestres, chorales).

Publié le : 10 novembre 2010

Dernière modification : 25 octobre 2010

---

#### Infos site

Aide

Mentions légales

#### Accessibilité

Accessibilité du site

La charte Marianne

#### Sites utiles

Service-Public.fr

LegiFrance.fr

Plan du site

Gouvernement.fr  
France.fr

© ministère des Sports, de la Jeunesse, de l'Éducation populaire et de la Vie associative