

# NOS PARTENAIRES





# Les experts-comptables au service du monde associatif

Rencontres Associatives 2018

# Les experts-comptables au service du monde associatif



## La fiscalité des associations

# Intervenants



## > Florence MANSUY

Direction régionale des Finances publiques des Pays de Loire

## > André BERNARD

Expert-Comptable honoraire

# Sommaire



## 1. Introduction

## 2. Grands principes de fiscalité :

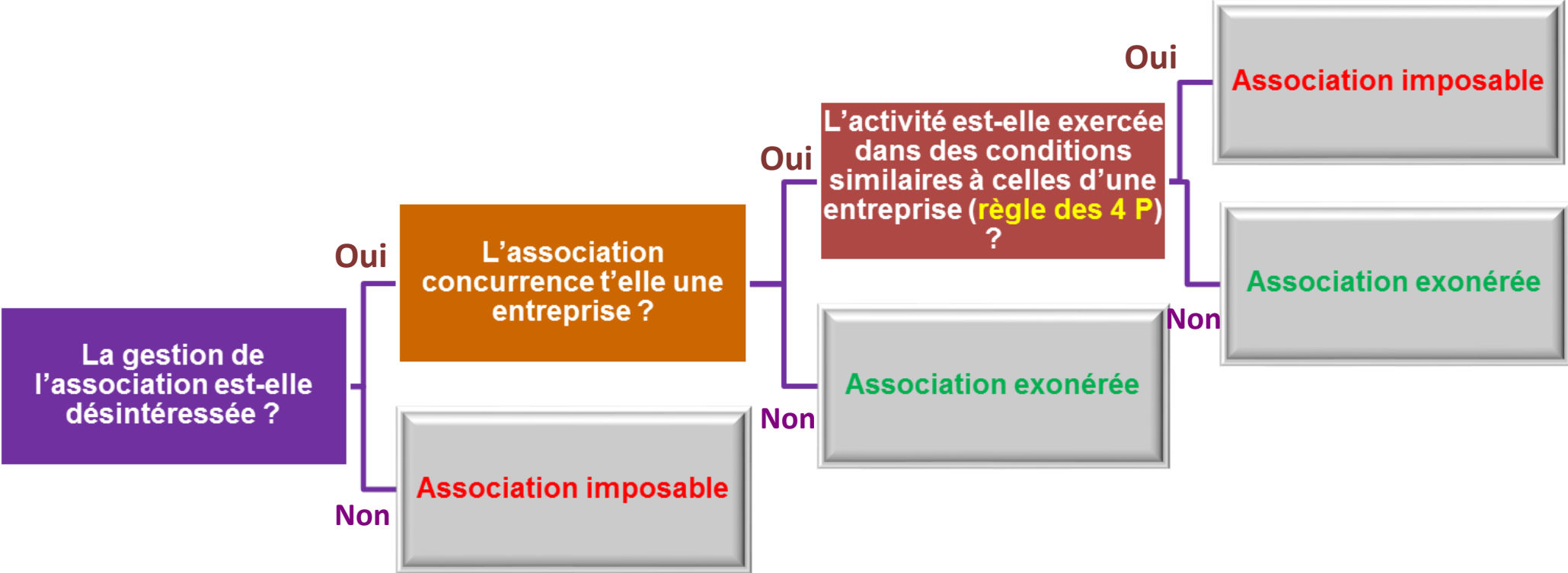
- ✓ l'analyse en 3 étapes,
- ✓ étape 1 : gestion désintéressée ?,
- ✓ étape 2 : concurrence ?,
- ✓ étape 3 : modalités de gestion ?,
- ✓ conséquences de l'assujettissement,
- ✓ franchise des impôts commerciaux,
- ✓ la sectorisation et la filialisation,
- ✓ l'impôt sociétés aux taux réduits,
- ✓ le rescrit fiscal.

## 3. Conclusion

# Introduction

- Texte de référence : Bofip – Impôts (Bulletin Officiel des Finances Publiques - Impôts),
- Le secteur associatif n'est pas protégé par son statut juridique,
- Le secteur associatif est fragilisé par la diminution des subventions, ce qui génère une recherche d'autres ressources,
- Le développement de la commande publique peut présenter des zones de risques qu'il convient d'appréhender au regard des règles fiscales de la notion de concurrence.

# Analyse en 3 étapes



# Etape 1 : gestion désintéressée ?

## ➤ Texte de référence :

- article 261-4-1° du Code Général des Impôts,
- paragraphes 50 à 510 du BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20.

## ➤ **Définition** : la gestion d'un organisme est désintéressée, si les trois conditions cumulatives suivantes sont remplies :

- l'organisme est géré et administré à titre bénévole par des personnes n'ayant elles-mêmes, ou par personne interposée, aucun intérêt direct ou indirect dans les résultats de l'exploitation ;
- l'organisme ne procède à aucune distribution directe ou indirecte sous quelque forme que ce soit, vis-à-vis de toute personne ;
- Les membres et leurs ayant droit ne peuvent pas être attributaires d'une part quelconque de l'actif, sous réserve du droit de reprise des apports.



# Etape 1 : gestion désintéressée ?

- Il existe deux exceptions au principe de non rémunération des dirigeants d'associations :
  - la tolérance administrative des  $\frac{3}{4}$  du SMIC ;
  - l'exception légale en faveur des grandes associations (possibilité de rémunérer jusqu'à 3 dirigeants sous réserve du respect des conditions posées par l'article 261-7 1° d du C.G.I.).
- Ces deux dispositifs s'appliquent à des situations différentes.

# Etape 1 : gestion désintéressée ?

- Point sur les relations privilégiées avec des entreprises (BOI-IS-CHAMP-10-50-10-30)
- La gestion d'une association n'est également pas désintéressée si celle-ci a pour but :
  - exclusif ou principal de fournir des débouchés à une entreprise,
  - d'exercer une activité complémentaire de celle d'un organisme du secteur lucratif dans laquelle un dirigeant de l'organisme aurait, directement ou indirectement, des intérêts.

## Etape 2 : concurrence ?

- L'appréciation s'effectue par rapport à des entreprises exerçant la même activité dans le même secteur.
- L'appréciation est réalisée activité par activité.
- La question à se poser : le public peut-il indifféremment s'adresser à une structure lucrative ou non, compte tenu de la situation géographique de l'association ?

## Etape 3 : modalités de gestion ?

- **Question** : les modalités de gestion sont-elles similaires à celles d'une entreprise commerciale ?
- **Réponse** : appliquer la règle des « 4 P »  
(paragraphe 570 à 770 du BOIS-IS-CHAMP-10-50-10-20)
- **Produit** : est d'utilité sociale, l'activité soit tend à satisfaire un besoin qui n'est pas pris en compte par le marché, ou bien qui l'est de façon peu satisfaisante ;
- **Public** : sont susceptibles d'être d'utilité sociale les actes payants réalisés principalement au profit de personnes justifiant l'octroi d'avantages particuliers au vu de leur situation économique et sociale ;
- **Prix** : conditions tarifaires inférieures au secteur privé, variabilité en fonction d'une situation du public ;
- **Publicité** : absence de pratiques commerciales classiques au-delà des opérations de communication pour appel à générosité publique, du site de présentation des associations.

# Conséquences de l'assujettissement

## ➤ PRINCIPE

- La fiscalisation de l'association entraîne l'assujettissement à la totalité des impôts commerciaux :
  - Impôt sur les bénéfices,
  - TVA,
  - CFE, CVAE,
  - Taxe d'apprentissage.

# Franchise des impôts commerciaux

## (BOI-IS-CHAMP-10-50-20-20)

- **Associations sans but lucratif avec une activité lucrative accessoire** : elles bénéficient obligatoirement et de plein droit de la franchise des impôts commerciaux (TVA, IS, CET) si elles remplissent les trois conditions suivantes :
  - la gestion de l'organisme doit être désintéressée,
  - les activités non lucratives restent significativement prépondérantes (attention : les activités lucratives ne doivent pas être les seules activités réalisées),
  - les recettes d'exploitation des activités lucratives ne doivent pas excéder 62 250 € (en 2018) : ce seuil s'apprécie par année civile.

# Sectorisation

- L'activité lucrative doit être dissociable de l'activité non lucrative, mais ces activités peuvent être complémentaires.
- La prépondérance des activités non lucratives s'opère à partir de critères comptables, mais d'autres critères peuvent s'avérer plus pertinents (importance des moyens humains, salariés ou bénévoles, valorisation du bénévolat,...)
- La sectorisation permet à l'activité non lucrative de continuer à bénéficier des dispositions du mécénat (dons).

# Sectorisation

- Les moyens d'exploitation communs sont répartis au prorata du temps d'utilisation (comptabilité analytique).
- Un bilan d'entrée doit être établi au premier jour du premier exercice soumis aux impôts commerciaux.
- Une association qui met fin à la sectorisation de ses activités lucratives devient imposable à l'IS pour l'ensemble de ses activités.



# Sectorisation : organisation et obligations comptables

- Créer et tenir une comptabilité « d'établissement » séparée.
- Les transferts avec l'activité non lucrative sont comptabilisés par des comptes de liaison :
  - respectant les règles du plan comptable général (comptabilité d'engagements),
  - les clés de répartition entre les deux secteurs doivent être cohérentes, s'appuyant sur des critères tangibles. Elles sont stables dans le temps.

# Sectorisation : non concurrence

- Les activités développées dans un secteur lucratif sont concurrentielles. Elles doivent respecter les règles de la libre concurrence.
- Il est impossible d'exercer ces activités en faisant appel à des salariés embauchés sous contrats « aidés » du secteur non lucratif.

# Sectorisation : fiscalité I.S.

- La sectorisation est une faculté offerte par l'administration fiscale si les 2 conditions suivantes sont remplies :
  - Les opérations lucratives doivent être dissociables par nature de l'activité non lucrative,
    - *l'administration admet que, si l'objectif de l'organisme justifie que les activités lucratives et non lucratives soient réalisées en employant simultanément les mêmes moyens, la condition de dissociabilité se limite à son aspect comptable.*
  - L'activité non lucrative doit demeurer significativement prépondérante,
    - *il est préférable d'apprécier la prépondérance par rapport à une moyenne pluriannuelle afin d'éviter de tirer les conséquences d'une situation exceptionnelle.*
- L'organisme doit procéder à l'affectation de ses moyens d'exploitation aux secteurs lucratifs et non lucratifs. Il doit établir un bilan fiscal de départ à la date du 1<sup>er</sup> jour du premier exercice soumis aux impôts commerciaux.

# Sectorisation : fiscalité T.V.A. & C.E.T.

- **En matière de T.V.A.** : les règles relatives à la création de secteurs distincts d'activités résultent de dispositions réglementaires qui s'imposent aussi bien à l'administration fiscale qu'aux redevables (franchise en base de t.v.a. par exemple).
- **En matière de Contribution Economique Territoriale (C.E.T.)** : un organisme sans but lucratif qui exerce une activité lucrative est assujetti à la C.E.T. sur cette seule activité, que son activité principale soit lucrative ou pas.

# Filialisation

- La prise de participation dans une société peut selon les cas :
  - être purement patrimoniale,
  - conduire à la création d'un secteur lucratif,
  - rendre lucrative l'ensemble de l'activité de l'association.
  
- En matière d'impôts commerciaux, la filiale est imposée selon les règles de droit commun.

# Impôt sociétés aux taux réduits

- Il s'applique aux revenus particuliers des associations, même si elles n'exercent pas d'activité lucrative, tels que :
  - revenus fonciers issus de la location d'immeubles (24 %),
  - revenus agricoles provenant de biens ruraux (24 %),
  - revenus mobiliers (placements de trésorerie) : 0 % , 10 % , 15 % et 24%,
- Intérêts du Livret A non imposables.
- Déclaration annuelle n° 2070 à établir.

# Le rescrit fiscal

- **Définition** : possibilité de solliciter de l'administration fiscale une prise de position formelle sur l'appréciation de situations de fait au regard de textes fiscaux.
  
- **Intérêts du rescrit** :
  - sécurité juridique : il ne peut être procédé à aucun rehaussement dont l'origine serait un différend sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal par un contribuable de bonne foi et s'il est démontré que l'appréciation faite par le contribuable a été antérieurement formellement admise par l'administration ;
  - en cas d'avis défavorable, possibilité d'un second examen (art. L.80 CB du LPF).
  
- **Différents rescrits** :
  - régime fiscal des organismes sans but lucratif (art L.80 B-1° du LPF, BOI-SJ-RES-10-20-10) : délai de réponse de 3 mois à compter de la réception d'une demande écrite, précise et complète ;
  - dispositif du mécénat (art L. 80 C du LPF, BOI-SJ-RES-10-20-20-70) : délai de réponse de 6 mois sous les mêmes conditions.

# Conclusion

- L'application de la loi détermine l'assujettissement des associations aux impôts commerciaux. Celui-ci ne résulte pas d'un choix.
- Le développement de la diversification de leurs sources de financement autres que les fonds publics rend l'appréciation de la situation de chacune d'elles plus complexe.
- L'anticipation sur ces questions est toujours préférable.



# La fiscalité des associations :

## questions / réponses échanges