

ORDRE DES
EXPERTS-COMPTABLES 
Region Pays de la Loire

LES RENCONTRES ASSOCIATIVES

6 FÉVRIER
DE 9H À 16H

Au Château de Goulaine
(44 - Haute-Goulaine)



08/02/2024

EN PARTENARIAT AVEC



Les experts-comptables au service du monde associatif



**Associations :
régime fiscal et
mécénat**

Intervenants

> Florence MANSUY

Direction régionale des Finances publiques des Pays de Loire

> André BERNARD

Expert-Comptable honoraire

Sommaire

Introduction

I) Déterminer le régime fiscal dont relève une association vis-à-vis des impôts commerciaux (TVA, IS et CET)

II) S'assurer de la capacité d'une association à bénéficier du dispositif du mécénat

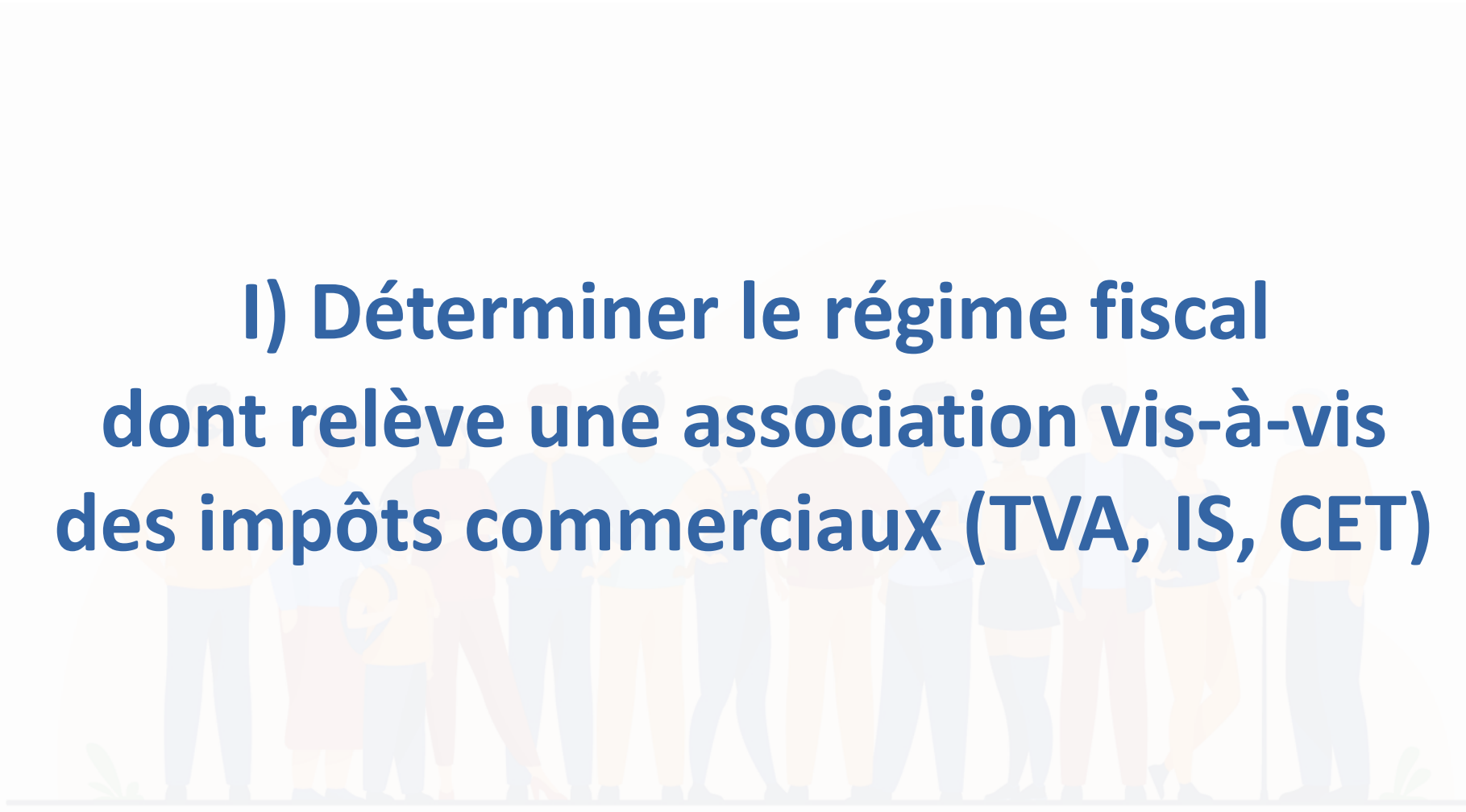
III) Remplir ses obligations déclaratives et satisfaire le formalisme attaché aux reçus fiscaux

IV) Sécuriser la situation d'une association sur le plan fiscal et se prémunir des conséquences de contrôles fiscaux

Séquence questions / réponses

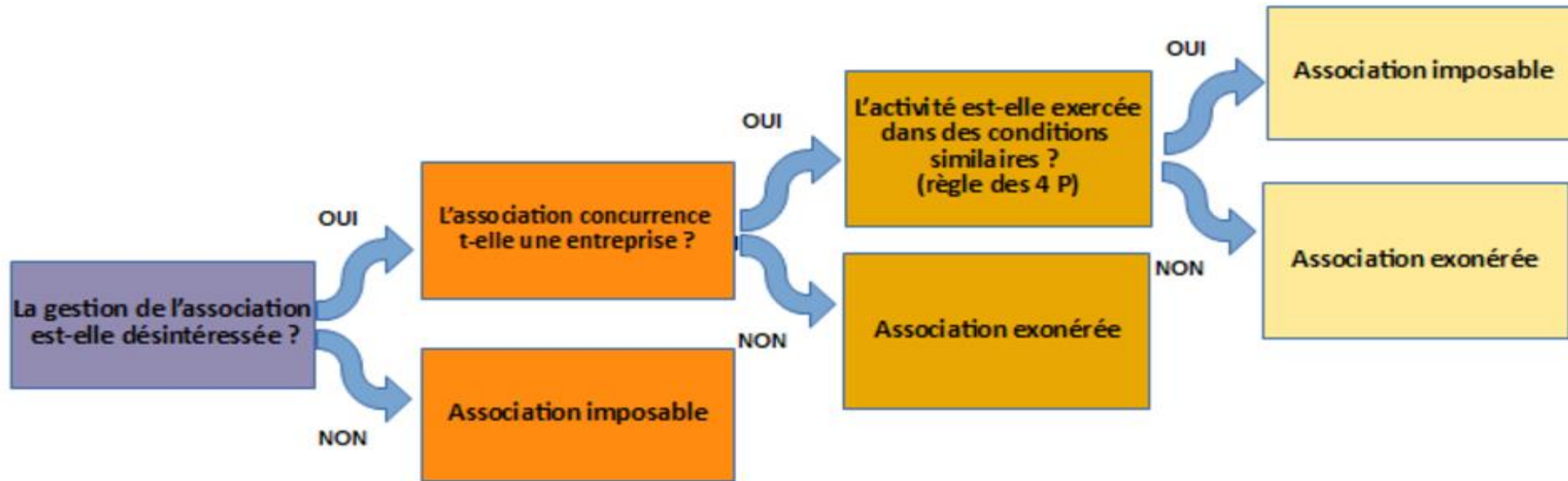
Introduction

- Le secteur associatif n'est pas protégé, sur le plan fiscal, par son statut juridique d'organisme à but non lucratif. L'association, peut, dans certains cas, être soumise aux impôts commerciaux,
- Le secteur associatif est, parfois, fragilisé par la diminution des subventions, ce qui génère une recherche d'autres ressources,
- Parmi celles-ci, le recours aux ressources que procurent les dons et le mécénat, doit respecter des règles de fonds et de formes,
- Comment sécuriser ces opérations pour prévenir les risques et éviter de se retrouver en marge de la légalité?
- Texte de référence : BOFIP – Impôts (Bulletin Officiel des Finances Publiques - Impôts).



**I) Déterminer le régime fiscal
dont relève une association vis-à-vis
des impôts commerciaux (TVA, IS, CET)**

Analyse en 3 étapes



- Les associations sont pour la plupart exonérées des impôts commerciaux.
- Seules celles qui ont une gestion intéressée ou qui entrent réellement en concurrence avec des entreprises sont imposables.
- La démonstration du caractère non lucratif d'une association s'effectue au moyen d'une analyse comprenant trois étapes.

Etape 1 : gestion désintéressée

- **Texte de référence :**
 - - article 261-4-1^o 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 : la rémunération des dirigeants

Il existe deux exceptions au principe de non rémunération des dirigeants d'associations :

- la **tolérance administrative** des $\frac{3}{4}$ du SMIC (paragraphe 370 du BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20),
- 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^o d du CGI, (voir paragraphes 230 et suivants du BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20).

Ces dispositifs sont exclusifs l'un de l'autre.

Aucune restriction n'est en revanche prévue s'agissant des salariés. Leur rémunération doit toutefois être conforme aux usages et justifiée compte tenu du travail réalisé.

Etape 1 : focus sur certaines situations de proximité avec des entreprises

Le cas des **relations privilégiées** avec des entreprises (BOI-IS-CHAMP-10-50-10-30).

La gestion d'une association est intéressée lorsque celle-ci est liée à une société commerciale par une **communauté d'intérêts**.

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.

Selon la nature de l'activité exercée, l'échelon pertinent d'examen de la concurrence peut être local, départemental, régional ou national.

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 ?

(BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20 paragraphes 530 à 560)

Etape 3 : appréciation du caractère lucratif des activités concurrentielles

La comparaison des conditions d'exercice de l'activité est effectuée à l'aide d'un faisceau d'indices. Cette méthode, dite « **des 4 P** », consiste en une analyse de quatre critères, classés par ordre d'importance décroissante (paragraphe 570 à 770 du [BOIS-IS-CHAMP-10-50-10-20](#)) :

Produit : est d'utilité sociale, l'activité qui tend à satisfaire un besoin qui n'est pas pris en compte par le marché.

Public : sont susceptibles d'être 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.

Dispositifs applicables en présence d'activités lucratives accessoires

- **La franchise des impôts commerciaux (BOI-IS-CHAMP-10-50-20-20)**

Les associations sans but lucratif exerçant une activité lucrative accessoire 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,
- ✓ les recettes d'exploitation des activités lucratives ne doivent pas excéder 76 679 € en 2023 (73 518 € en 2022) : ce seuil s'apprécie par année civile.

- **La sectorisation des activités lucratives (paragraphe 120 et suivants du BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10)**

La sectorisation permet, sous deux conditions, de regrouper et d'isoler les activités lucratives dans un secteur distinct qui sera seul assujetti aux impôts commerciaux.

- **La filialisation (paragraphe 560 et suivants du BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10)**

La filialisation permet d'isoler juridiquement les activités lucratives dans une filiale fiscalisée, lorsque l'association ne veut pas ou ne peut pas sectoriser ses activités lucratives.

Conséquences de l'assujettissement aux impôts commerciaux

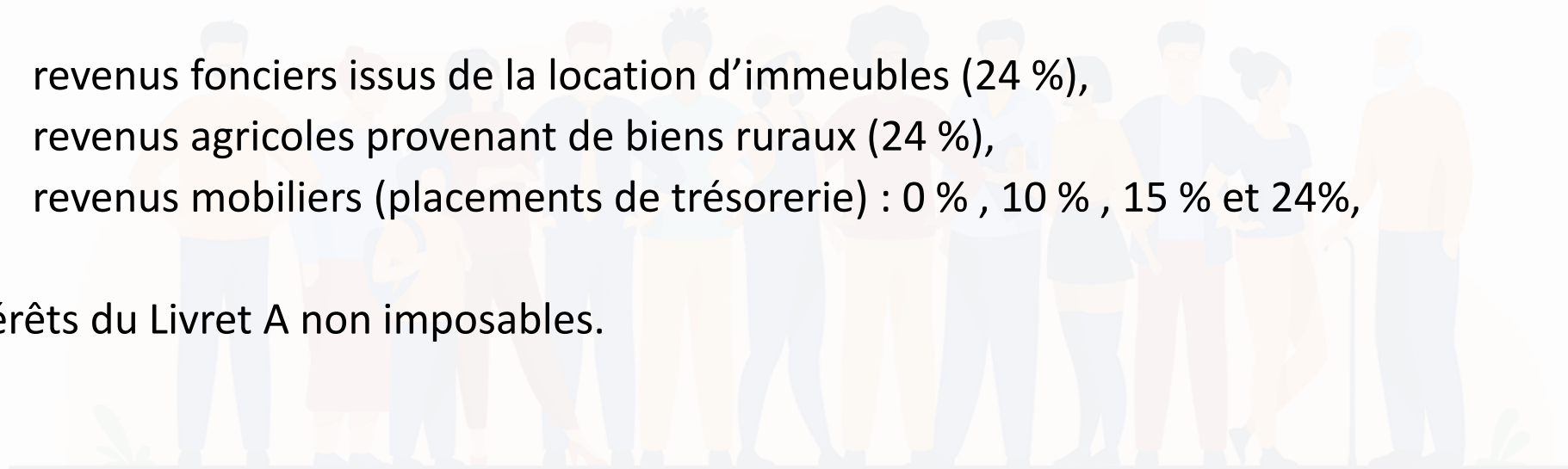
Rappel : une association est soumise aux impôts commerciaux si sa gestion est intéressée et/ou si elle exerce des activités lucratives de manière prépondérante.

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.**
- **Sous réserve du bénéfice d'exonérations spécifiques propres à chacun de ces impôts**

Impôt sur les 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.



II) S'assurer de la capacité d'une association à bénéficier du dispositif du mécénat



Rappels sur le dispositif du mécénat

Seuls certains organismes peuvent délivrer à leurs donateurs des reçus fiscaux ouvrant droit à réduction d'impôt.

Autrement dit, toutes les associations n'ont pas cette capacité.

Avant de délivrer des reçus fiscaux, les dirigeants des organismes bénéficiaires doivent s'assurer que les conditions prévues par le législateur et commentées par la doctrine administrative sous le contrôle du juge administratif sont remplies .

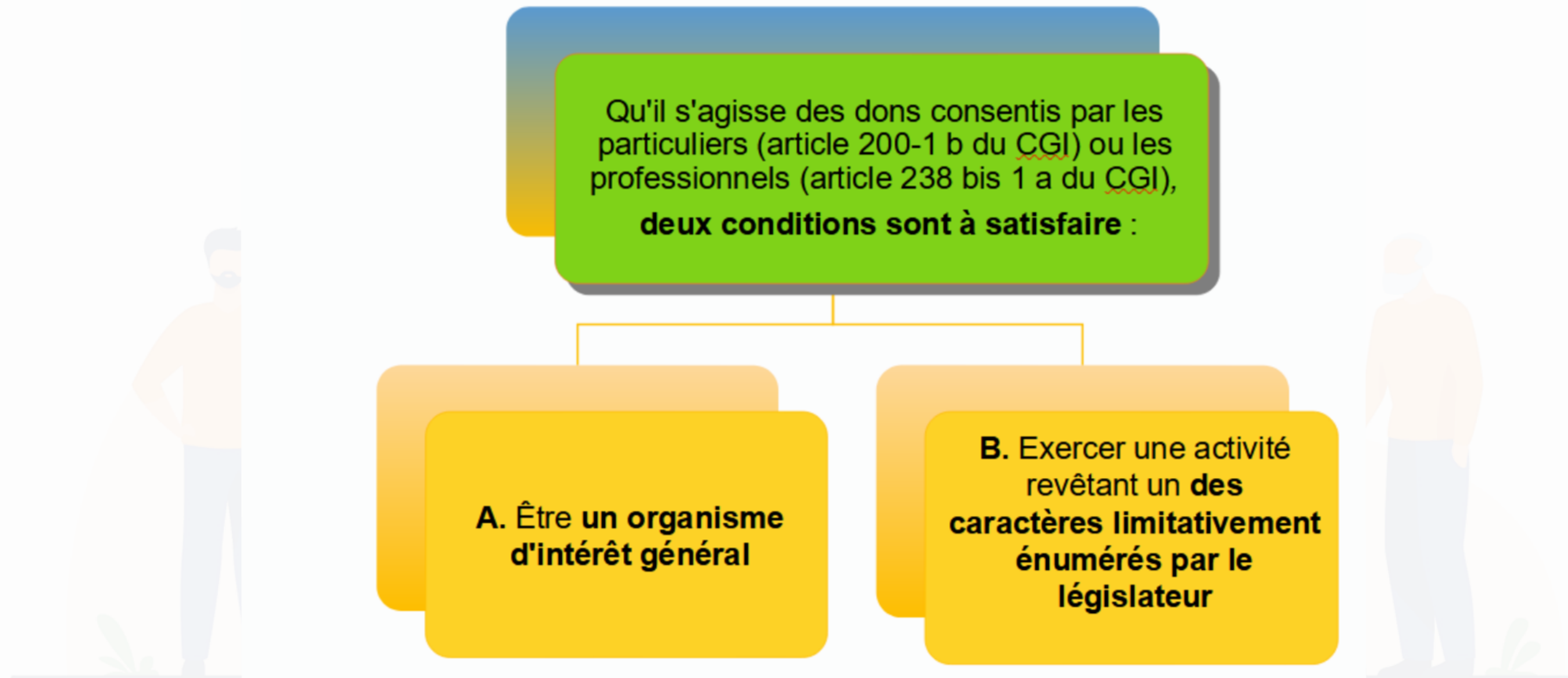
Après avoir procédé à cet examen, ils peuvent sous leur seule responsabilité délivrer des reçus fiscaux aux donateurs.

Il n'existe donc pas de procédure préalable obligatoire d'habilitation, d'autorisation, de délivrance d'un label ou d'un agrément à solliciter auprès de l'administration fiscale pour pouvoir délivrer des reçus fiscaux.

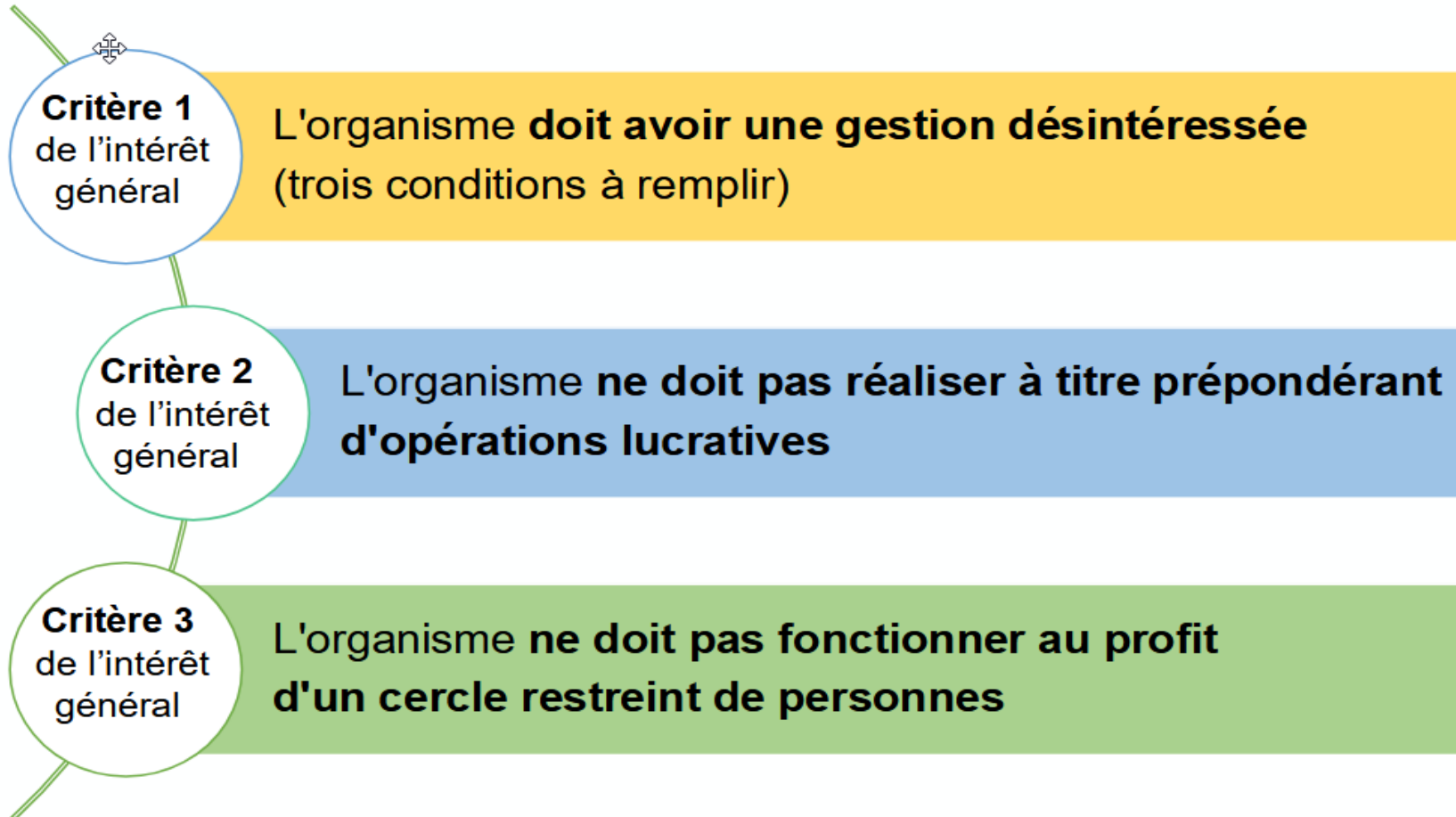
Les organismes qui délivrent sciemment des reçus fiscaux indus sont passibles d'une amende prévue à l'article 1740 A du code général des impôts.

Les organismes qui le souhaitent peuvent solliciter l'avis de l'administration fiscale sur leur capacité à délivrer des reçus fiscaux. La mise en œuvre de cette procédure, dite du rescrit fiscal, est facultative.

Des conditions d'application restrictives



La notion d'intérêt général au sens des articles 200 et 238 bis du CGI



Critère 3 de l'intérêt général : l'absence de fonctionnement au profit d'un cercle restreint de personnes

Un organisme fonctionne au profit d'un cercle restreint de personnes lorsqu'il poursuit des intérêts particuliers d'une ou plusieurs personnes clairement individualisables, membre(s) ou non de l'organisme.

Sont ainsi considérés comme exerçant leur activité **au profit d'un cercle restreint de personnes** :

des organismes qui ont pour objet **de servir les intérêts particuliers**, notamment matériels et moraux, **d'une ou plusieurs personnes**, familles ou entreprises, de quelques artistes ou de certains chercheurs, etc.

paragraphe 130 et suivants du BOI-IR-RICI-250-10-10

Examen du caractère d'activité éligible

BOI-IR-RICI-250-10-20-10 et BOI-BIC-RICI-20-30-10-10

Caractère de l'activité

- Philanthropique,
- Educatif,
- Scientifique,
- Social,
- Humanitaire,

LISTE LIMITATIVE

- Sportif,
- Familial,
- Culturel,
- Concourant à l'égalité entre les femmes et les hommes,
- Concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique,
- Concourant à la défense de l'environnement naturel,
- Concourant à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises.



Examen du caractère éligible de l'activité (suite)

Par ailleurs, le caractère d'un organisme ne peut pas s'apprécier au regard des activités qu'il exerce de manière accessoire. **Ainsi, si l'activité prépondérante d'un organisme ne revêt aucun des caractères prévu *au b du 1 de l'article 200 du CGI* et que seule une activité accessoire présente l'un de ces caractères, l'organisme ne peut être considéré, au regard de la mission générale qu'il s'est assignée, comme étant un organisme présentant, dans son ensemble, un caractère éligible.**

Si une association exerce une activité principale présentant l'un des caractères éligibles et une activité accessoire ne revêtant pas un tel caractère, les dons reçus doivent être affectés au seul financement de l'activité principale.

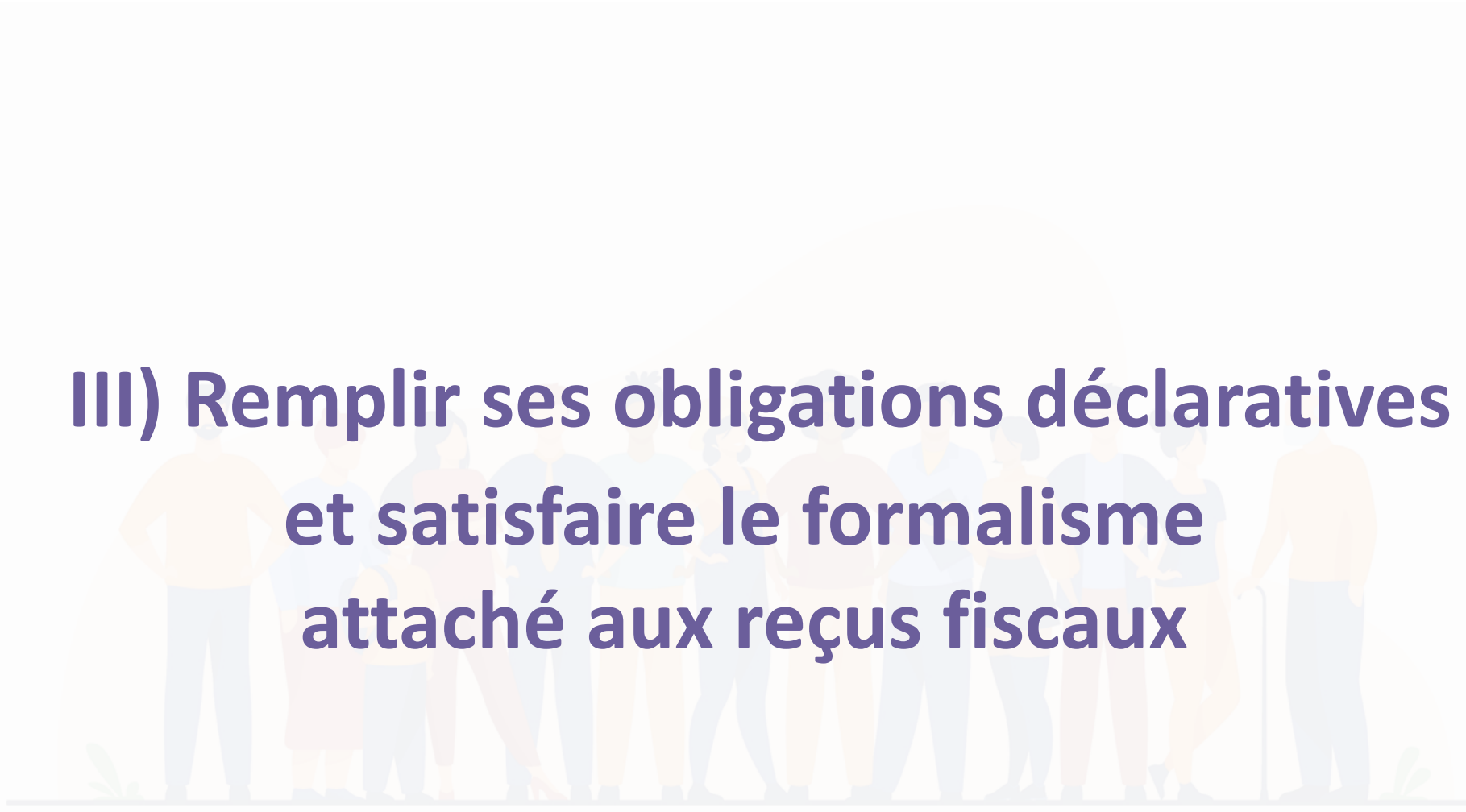
Les dons

Les dons peuvent prendre la forme d'un versement **en numéraire, en nature ou en compétence**.

Les **cotisations** (paragraphe 60 et suivants du BOI-IR-RICI-250-20) et les **frais engagés dans le cadre d'une activité bénévole** (paragraphe 170 et suivants du BOI-IR-RICI-250-20) peuvent également dans certaines circonstances et sous réserve du respect de certaines conditions donner lieu à délivrance de reçus fiscaux.

Pour bénéficier de la réduction d'impôt, les versements, quelle qu'en soit la forme, doivent être opérés **sans contrepartie directe ou indirecte au profit du donateur** (pour les dons consentis par les particuliers voir les paragraphes 90 et 100 du BOI-IR-RICI-250-20 et pour les dons consentis par les entreprises voir les paragraphes 120 à 180 du BOI-BIC-RICI-20-30-10-20).

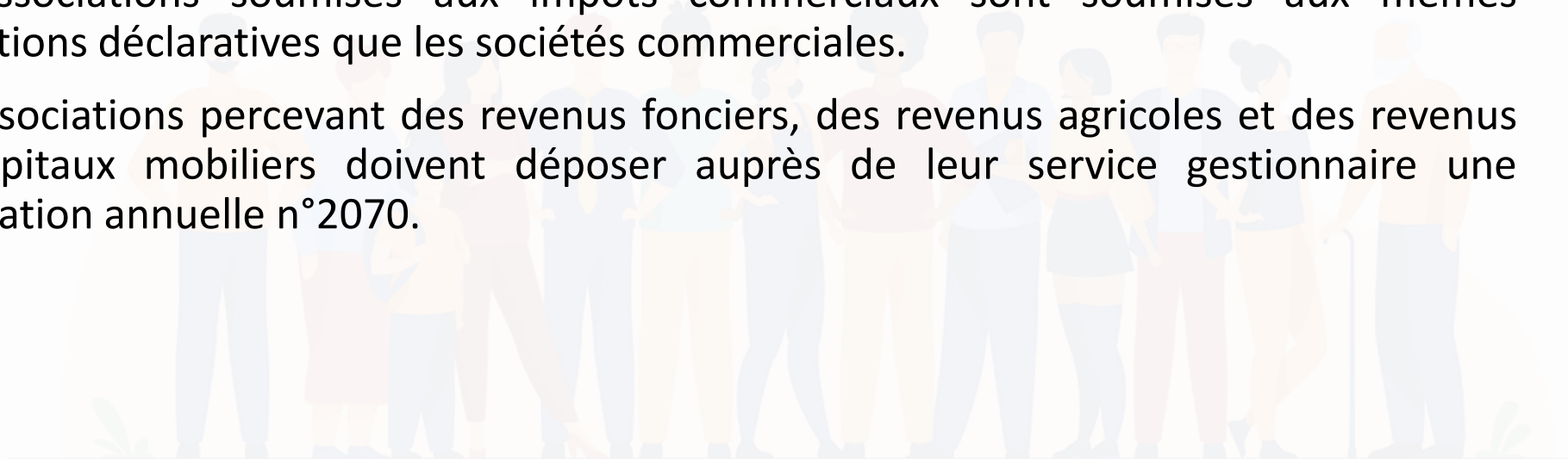
Distinction entre mécénat et parrainage (paragraphes 150 à 180 du BOI-BIC-RICI-20-30-10-20).



III) Remplir ses obligations déclaratives et satisfaire le formalisme attaché aux reçus fiscaux

Les obligations déclaratives

- Les associations soumises aux impôts commerciaux sont soumises aux mêmes obligations déclaratives que les sociétés commerciales.
- Les associations percevant des revenus fonciers, des revenus agricoles et des revenus de capitaux mobiliers doivent déposer auprès de leur service gestionnaire une déclaration annuelle n°2070.



Nouvelle obligation pour les associations délivrant des reçus fiscaux ouvrant à réduction d'impôt pour les donateurs

L'article 19 de la loi n° 2021-1109 du 24 août 2021 impose désormais aux organismes bénéficiaires de dons de déclarer les dons au titre desquels ils ont émis des reçus fiscaux.

L'obligation déclarative porte **sur le nombre de reçus émis au titre de la dernière année civile ou du dernier exercice** ainsi que **sur le montant total en euros des dons correspondants**.

Le non respect de cette déclaration annuelle entraîne l'application d'amendes.

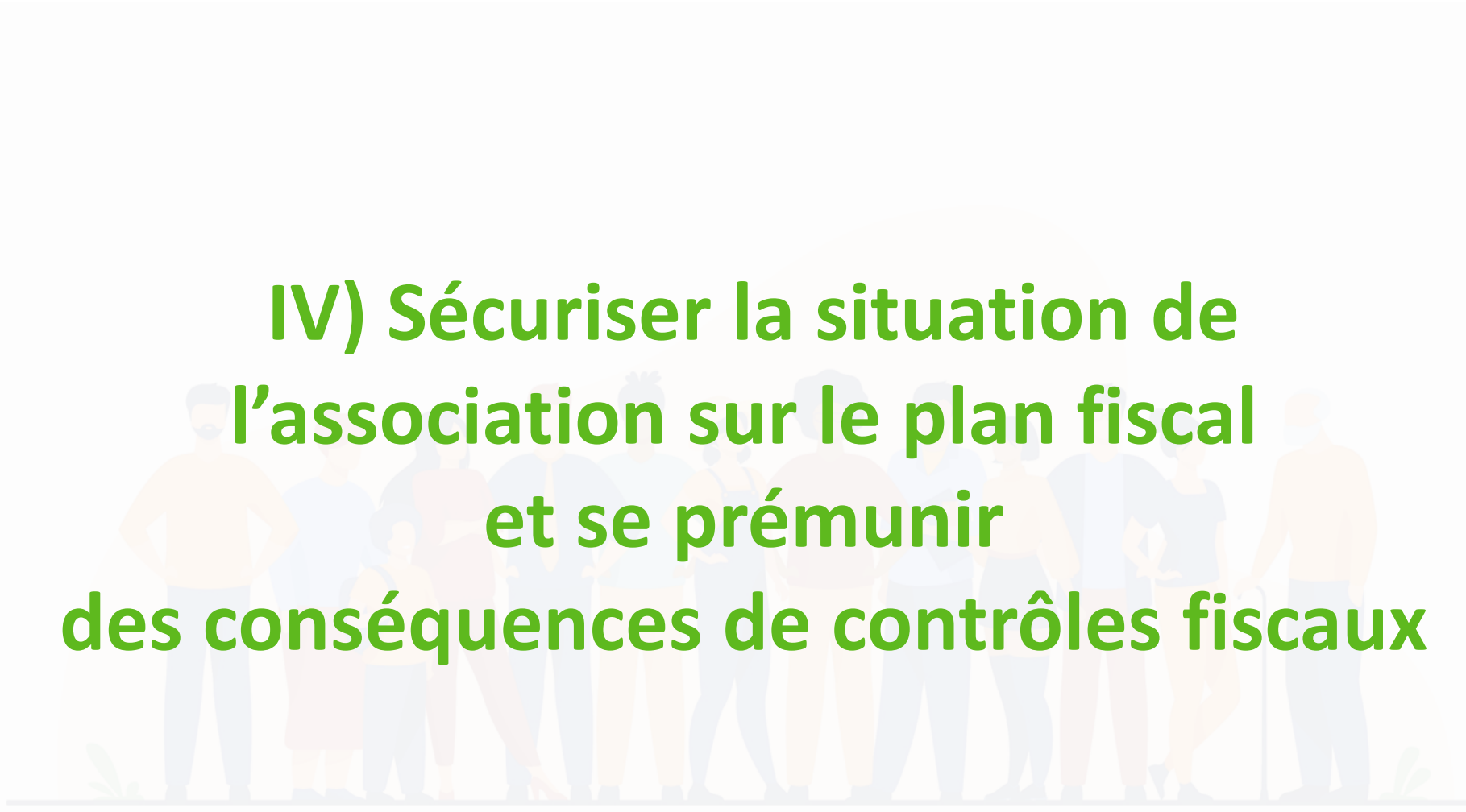
Le formalisme de la délivrance des reçus fiscaux

Les justifications des versements opérés par les donateurs **doivent satisfaire les conditions commentées au BOI-IR-250-40** et comporter, en particulier, un numéro d'ordre, la désignation de l'organisme bénéficiaire, la qualité de l'organisme, les coordonnées du donateur, la date du versement, le montant de la somme versée, la nature du versement et être revêtue de la signature d'une personne habilitée.

Les associations doivent remettre des reçus fiscaux à leurs donateurs :

- * **possibilité d'utiliser le CERFA n°11580*05 pour les dons consentis par les particuliers,**
- * **création en 2022 d'un nouveau formulaire n° 2041-MEC-SD « Reçu au titre des dons et versements effectués par les entreprises.**

Les organismes bénéficiaires de dons qui délivrent des reçus fiscaux permettant à un contribuable d'obtenir les réductions d'impôt **sont tenus de conserver pendant un délai de six ans** à compter de la date à laquelle ils ont été établis les documents et pièces de toute nature permettant d'en contrôler le bien fondé.



IV) Sécuriser la situation de l'association sur le plan fiscal et se prémunir des conséquences de contrôles fiscaux

- Le régime fiscal auquel sont soumises les associations ainsi que le bénéfice du mécénat ne dépendent pas de leur statut juridique tel que prévu par la loi du 1 juillet 1901. **La situation de chaque association s'apprécie en fonction de ses modalités particulières de fonctionnement et d'exercice de ses activités au regard d'une zone d'attractivité géographique qui lui est propre.**
- **Il ne faut donc pas raisonner par analogie pour apprécier la situation d'un organisme et il faut suivre dans le temps l'évolution de l'association en prenant en compte les modifications internes mais également externes (par exemple : changements impactant le contexte concurrentiel).**
- L'administration fiscale peut engager des contrôles :
 - pour **vérifier qu'une association ne relève pas des impôts commerciaux** ou, à l'inverse, n'a pas considéré à tort être imposable,
 - pour **s'assurer du respect des conditions d'éligibilité au bénéfice du mécénat** et de la délivrance de reçus fiscaux ouvrant droit à réduction d'impôt pour les donateurs.
- **Les associations qui délivrent indûment et sciemment des reçus fiscaux à leurs donateurs** alors qu'elles ne remplissent pas les conditions **sont passibles de l'amende** prévue à l'article 1740 A du CGI (le montant est égal au montant de la réduction d'impôt obtenue par le contribuable)
- **Il est donc conseillé aux dirigeants des associations de clarifier de manière anticipée la situation de leurs organismes**, en s'attachant au besoin les conseils de leur choix, voire en ayant recours à la procédure du rescrit fiscal.

La procédure du rescrit fiscal

Définition : possibilité de solliciter de l'administration fiscale une prise de position formelle sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal.

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, il existe des voies de recours dont la demande de 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 ;

- **capacité à délivrer des reçus fiscaux** (art L. 80 C du LPF, BOI-SJ-RES-10-20-20-70) : **délai de réponse de 6 mois** sous les mêmes conditions.

Modalités de saisine : Saisine à l'aide d'un formulaire envoyé en recommandé avec accusé de réception à la direction départemental des Finances publiques dont l'organisme.

Portée du rescrit :

La procédure de rescrit engage l'administration qui prend formellement position au regard des faits qui lui sont exposés. Celle-ci ne pourra donc ultérieurement revenir sur sa position sauf cas limitativement prévus.

- Le bénéfice de cette garantie perdure sous réserve que l'avis de l'administration ne soit pas formellement dénoncé, que la législation et la doctrine ne soient pas ultérieurement modifiées ou que la situation soumise à l'appréciation de l'administration n'évolue pas dans le temps.

- Si l'administration entend dénoncer son précédent avis sans toutefois être en mesure de faire valoir une différence de situation ou une modification des textes, elle ne pourra pas revenir sur le passé couvert par le premier avis et sera obligée d'émettre un nouvel avis mettant un terme au premier et l'engageant pour le futur.

Si les modalités de fonctionnement d'un organisme ayant bénéficié d'un avis favorable au terme d'une première demande de rescrit **viennent à connaître des modifications substantielles**, que ce soit au regard de sa gestion ou de ses activités mais également par rapport au secteur concurrentiel dans lequel il exerce, **cet organisme a la possibilité de solliciter auprès de l'administration un nouvel avis.**



Temps d'échange

Questions / réponses