

DROIT FISCAL

ASSOCIATIONS, FAITES LE POINT SUR VOTRE LUCRATIVITÉ !

LA LOI DE 1901 A INTRODUIT EN DROIT FRANÇAIS LA LIBERTÉ D'ASSOCIATION. AUJOURD'HUI, LA FRANCE COMPTE ENVIRON 1,3 MILLION D'ASSOCIATIONS ACTIVES. ON EN DÉNOMBRE 20 000 DANS LES DÉPARTEMENTS DRÔME- ARDÈCHE DONT LA MOITIÉ INTERVIENT DANS LE DOMAINE DU SPORT ET DES LOISIRS¹.



En principe, les associations sont placées hors champ d'application des impôts commerciaux (TVA, IS, CET), toutefois certaines sont fiscalisées. Pourquoi ? En réalité, leur activité n'est pas exercée de manière non lucrative. Pour vérifier les critères de lucrativité, le conseil d'Etat² applique une démarche d'analyse identique à celle proposée par l'administration fiscale. Ainsi, l'association doit se poser les questions dans l'ordre suivant : mon activité est-elle principalement exercée au profit d'entreprises qui en retirent un avantage concurrentiel (1) ? Si la réponse est négative, alors ma gestion est-elle désintéressée (2) ? si la réponse est positive, mon activité concurrence-t-elle une entreprise ? Si oui, l'activité est-elle exercée dans des conditions similaires à celles des entreprises du secteur concurrentiel (3) ? si la réponse est négative alors, l'association n'est pas lucrative. À l'inverse, les réponses positives aux questions 1 ou 3, ou la réponse négative à la question 2 démontrent la lucrativité de l'association.

1. Communauté d'intérêt entre l'association et des entreprises

Cette notion qui rend, à elle seule, l'association passible des impôts commerciaux recoupe en réalité deux situations distinctes :

La première se caractérise par la fourniture de services aux **entreprises membres** de l'association lesquelles en retirent un avantage concurrentiel (baisse de charges et/ou accroissement des produits). Ainsi, a été jugée lucrative l'activité d'une association inter-entreprises de médecine du travail qui avait pour objet de faciliter aux entreprises adhérentes l'exécution de l'obligation de surveillance médicale des salariés³.

Ne sont pas visées ici les associations qui rendent des services à leurs membres pour les besoins de leur propre activité non lucrative.

La seconde pointe les associations dont le but exclusif ou principal est de fournir des débouchés à une entreprise ou d'exercer **une activité complémentaire de celle d'une entreprise dans laquelle un dirigeant de l'association a, directement ou indirectement, des intérêts**.

Un exemple récent a été fourni par le Conseil d'Etat dans un arrêt du 7 décembre dernier⁴. Les faits de l'espèce sont les suivants : une association a pour activité le conseil des particuliers et des entrepreneurs individuels dans des litiges avec les Administrations et dans des procédures devant les Tribunaux. Le président de l'association est également dirigeant d'une société commerciale

laquelle exerce à titre secondaire une activité de prestations d'assistance et de conseil juridique et administratif. À l'occasion de l'étude des faits, les juges ont relevé que les prestations de conseils fournies par l'association étaient facturées en sus des cotisations dues par les membres selon un tarif établi en fonction des prestations fournies et des heures consacrées à la défense des clients. Une partie des sommes était en outre encaissée par la société commerciale émettant des factures correspondantes. De plus, la société prenait en charge le salaire d'une secrétaire qui consacrait la quasi-totalité de son temps à l'association. Enfin, un certain nombre de clients de la société commerciale étaient également membres de l'association.

2. Gestion désintéressée

La gestion est désintéressée si elle est effectuée **à titre bénévole** par des personnes n'ayant aucun intérêt direct ou indirect⁵ dans les résultats d'exploitation, si l'organisme ne procède à aucune distribution de bénéfices au profit de ses membres, directement (dividendes) ou indirectement (attribution de biens, services...) et les membres de l'association et leurs ayants droit **ne sont pas déclarés attributaires d'une part des actifs** de l'organisme.

Néanmoins le versement d'une rémunération n'implique pas nécessairement remise en cause du caractère désintéressé de l'association si les rémunérations sont proportionnées à ses ressources et constituent la contrepartie de sujétions imposées aux dirigeants dans l'exercice de leur mandat⁶. L'administration admet que les dirigeants de droit ou de fait peuvent percevoir une rémunération n'excédant pas les $\frac{3}{4}$ du SMIC⁷ quelles que soient les ressources de l'association. L'article 261 du CGI permet une rémunération de dirigeants de droit supérieure aux $\frac{3}{4}$ du SMIC, **sous certaines conditions strictement encadrées**, notamment transparence financière, fonctionnement démocratique, ressources de l'association supérieures à 200 000 €, adéquation des rémunérations aux fonctions exercées... et à la condition que l'ensemble des rémunérations n'excède pas trois fois le plafond de la sécurité sociale.

Enfin, l'affectation des excédents dégagés par l'association dans le cadre de son activité doit permettre de faire face à des besoins ultérieurs ou à des projets entrant dans le champ de son objet non lucratif. Ainsi, une utilisation abusive des excédents (rémunération de nombreux dirigeants, dépenses somptuaires engagées au profit de ses membres...) conduit à considérer que l'association

exerce une activité lucrative.

3. Situation au regard du secteur concurrentiel

Il s'agit de vérifier si l'association exerce la même activité, dans le même secteur géographique, qu'une entreprise du secteur concurrentiel. Malgré l'existence d'une situation de concurrence, l'association peut échapper à la taxation en apportant la démonstration qu'elle exerce son activité dans des conditions différentes, notamment en s'adressant à un public ne pouvant accéder au marché ou encore en répondant à un besoin insatisfait par le marché économique local. Il convient donc de considérer l'utilité sociale de l'activité (**P**roduit, **P**ublic), les conditions dans lesquelles le service est accessible (**P**rix nettement inférieur pour un service similaire) ainsi que les méthodes utilisées par l'association pour exercer son activité (recours à la **P**ublicité). Cette règle dite des **4 P** permet de se positionner sur la lucrativité de l'association.

Il ne s'agit pas d'une interdiction absolue d'exercer une activité lucrative. En effet, les associations peuvent recourir à des activités lucratives à titre accessoire⁸ en franchise d'impôt si les recettes sont inférieures à 61 145 € pour 2017, ou procéder à la sectorisation de leur activité lucrative pour conserver les avantages fiscaux de leur secteur non lucratif, à condition, toutefois, que ces activités soient dissociables de l'activité principale non lucrative.

Il convient d'être particulièrement vigilant dans les modalités de gestion des associations, car la remise en cause l'absence de lucrativité, emporte des conséquences fiscales lourdes pour ces dernières.

Article rédigé par
Marlène ALONSO
et Alexandra GASC-MIZIAN
de CADRA,
Cabinet d'avocats
en droit des affaires



¹ Sources INSEE et Ministère de la ville, de la jeunesse et des sports - Année 2015

² CE 01/10/1999 n°170289

³ CE 06/11/1995 n°147388.

⁴ CE 07/12/2016 n°389299

⁵ Sur l'avantage indirect Cf. communauté d'intérêts entre une association et une entreprise

⁶ CE 02/10/2006 n°181286

⁷ BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20

⁸ Attention l'activité non lucrative doit rester prépondérante