

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-CHAMP-30-10-30-20-20180307

Date de publication : 07/03/2018

Date de fin de publication : 15/05/2019

TVA - Champ d'application et territorialité - Opérations exonérées en régime intérieur - Organismes d'utilité générale - Cas particuliers d'organismes sans but lucratif

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Champ d'application et territorialité

Titre 3 : Exonérations

Chapitre 1 : Opérations exonérées en régime intérieur

Section 3 : Organismes d'utilité générale

Sous-section 2 : Cas particuliers d'organismes sans but lucratif

Sommaire :

- I. Organisme sans but lucratif exploitant un terrain de golf
 - A. Opérations susceptibles d'être exonérées
 - 1. Services de caractère sportif rendus aux membres de l'organisme
 - 2. Ventes accessoires consenties aux membres dans la limite de 10 % des recettes totales
 - 3. Recettes de six manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées dans l'année au profit exclusif du club
 - B. Opérations toujours imposables
 - 1. Opérations non couvertes par les exonérations
 - 2. Opérations expressément taxables en vertu de la loi
- II. Entreprises protégées et organismes similaires
 - A. Établissements et services d'aide par le travail (ESAT) et entreprises protégées
 - 1. Règles générales applicables à ces organismes
 - 2. Possibilité pour les ESAT de soumettre à la taxe les recettes qui proviennent des activités de production et de commercialisation effectuées par des personnes handicapées
 - B. Établissements médico-pédagogiques et instituts médico-professionnels
 - C. Délivrance d'attestations
- III. Associations de permanence de soins et urgences médicales
- IV. Associations reconnues d'utilité publique exploitant des centres de soins vétérinaires
- V. Organismes sans but lucratif ayant une activité de formation professionnelle
 - A. Organismes agissant au profit exclusif de leurs membres
 - B. Organismes agissant au profit de tiers
 - C. Organisations syndicales ou politiques
- VI. Associations effectuant le contrôle technique des véhicules de leurs adhérents ou de tiers
- VII. Organismes sans but lucratif organisant des spectacles tauromachiques
- VIII. Associations intermédiaires agréées créées pour le développement de l'emploi

A. Définition des associations intermédiaires

B. Fonctionnement des associations intermédiaires

IX. Associations de services aux personnes

A. Associations concernées

B. Fonctionnement des associations agréées et autorisées

X. Association de chasse

XI. Association d'entretien et de gestion d'un palais des sports

XII. Mutuelles et leurs unions régies par le livre I ou le livre III du code de la mutualité

A. Mutuelles et unions concernées

B. Critères d'appréciation de la non-lucrativité

1. Règles générales

2. Règles spécifiques en matière de TVA

a. Opérations imposables

3. Exercice du droit à déduction

C. Activités relevant d'une gestion de service public

I. Organisme sans but lucratif exploitant un terrain de golf

1

Les clubs de golf constitués sous forme associative, dont la gestion est désintéressée au sens du d du 1° du 7 de l'article 261 du code général des impôts (CGI) (BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20 au I § 50 et suivants) peuvent bénéficier des exonérations prévues :

- pour les organismes qui rendent à leurs membres des services sportifs, éducatifs, culturels ou sociaux (CGI, art. 261, 7-1°-a) ;
- pour les organismes à caractère social ou philanthropique (CGI, art. 261, 7-1°-b) ;
- pour six manifestations annuelles de bienfaisance ou de soutien (CGI, art. 261, 7-1°-c).

Pour bénéficier de l'exonération fixée au b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI, les associations de golf ne doivent pas exercer d'activités lucratives au regard des critères exposés au II § 520 et suivants du BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20.

Remarque : Cette exonération peut, par exemple, s'appliquer, sous certaines conditions, dans le cas de l'accueil des scolaires.

Les deux autres exonérations appellent les précisions suivantes.

A. Opérations susceptibles d'être exonérées

1. Services de caractère sportif rendus aux membres de l'organisme

10

Constituent des services à caractère sportif : l'enseignement du golf, la mise à disposition du parcours, du practice, de vestiaires ainsi que la location de matériels et d'équipements sportifs (clubs, balles, chariots, voiturettes, etc.). Les droits d'inscription des joueurs à des compétitions amateurs lorsqu'aucun droit d'entrée n'est réclamé aux spectateurs constituent également la contrepartie de services à caractère sportif.

20

Ne sont considérées comme membres pour l'application de l'exonération, que les personnes visées au [I-B-1-a § 70 et 80 du BOI-TVA-CHAMP-30-10-30-10](#).

Par exception à ces dispositions, il est admis de reconnaître la qualité de membre, aux membres dits « artisans » ou « hors saison » qui disposent de toutes les prérogatives attachées à la qualité de membre mais qui acquittent une cotisation annuelle réduite dès lors qu'ils n'ont pas accès aux prestations du club pendant la période touristique estivale.

2. Ventes accessoires consenties aux membres dans la limite de 10 % des recettes totales

30

Les ventes de brochures, épinglettes, tee-shirts, programmes, cartes postales, articles de sport , etc. réalisées au profit des membres bénéficient de l' exonération prévue au a du 1° du 7 de l'[article 261 du CGI](#).

3. Recettes de six manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées dans l'année au profit exclusif du club

40

L'exonération concerne les manifestations qui n'entrent pas dans le cadre de l'activité ou de l'objet social de l'association et qui procurent au club les moyens financiers exceptionnels lui permettant de faciliter la réalisation des buts poursuivis (ex : tombola, loto, bal, etc.) ([CGI, art. 261, 7-1°-c](#)).

Il en est ainsi lorsque les activités proposées au cours de ces manifestations n'entrent pas dans l'objet social du club et qu'elles sont organisées à titre occasionnel grâce au concours bénévole de ses membres sans avoir recours à des moyens d'exploitation particuliers ni permettre à une entreprise ou à une personne qui accorde son patronage ou prête son concours d'être intéressée au résultat de la manifestation ou de bénéficier d'une forme de publicité quelconque.

L'exonération s'applique à toutes les opérations réalisées au cours des six premières manifestations, sous réserve qu'elles soient le fait du club lui-même, et notamment :

- au prix d'accès à la manifestation ;
- à la location de stands ;
- aux recettes de bars, buvettes, et de restauration réalisées dans des installations temporaires ;
- à la vente d'objets divers ;
- aux recettes publicitaires.

B. Opérations toujours imposables

50

Sous réserve de l'application de la franchise en base prévue à l'[article 293 B du CGI](#), les opérations suivantes sont obligatoirement taxables.

1. Opérations non couvertes par les exonérations

60

Il s'agit notamment :

- des services sportifs rendus aux tiers tels que droits de jeu (« greenfees »), vente, par les clubs qui s'associent à d'autres golfs exploités sous forme associative ou non, de la carte unique d'accès à prix réduit aux golfeurs (système du « golf pass »). Les reversements opérés entre clubs à ce titre sont également imposables chez les bénéficiaires ;
- des ventes réalisées au profit de tiers ou des ventes accessoires réalisées au profit des membres mais qui excèdent le seuil de 10 % des recettes totales du club ;
- des recettes des manifestations de bienfaisance ou de soutien au-delà de la sixième organisée dans l'année ;
- des recettes de prestations de publicité nonobstant le fait qu'elles soient liées à l'activité de l'association.

2. Opérations expressément taxables en vertu de la loi

70

Sous réserve de l'application des dispositions au b du 1° du 7 de l'[article 261 du CGI](#) ou au 4° de l'[article 261 D du CGI](#), sont soumises à la TVA :

- les opérations d'hébergement et de restauration ;
- l'exploitation de bars et buvettes ;
- les recettes de location-gérance (bar, buvette, restaurant, etc.).

II. Entreprises protégées et organismes similaires

A. Établissements et services d'aide par le travail (ESAT) et entreprises protégées

1. Règles générales applicables à ces organismes

80

Des organismes sans but lucratif dont l'objet même conduit à la réalisation d'actes payants, peuvent ne pas être soumis aux impôts commerciaux si les conditions posées par au [II-B-5 § 720 à 760 du BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20](#) sont remplies.

Les établissements et services d'aide par le travail (ESAT) définis à l'[article L. 344-2 du code de l'action sociale et des familles \(CASF\)](#) et les entreprises adaptées définies à l'[article L. 5213-13 du code du travail](#) peuvent notamment bénéficier de cette mesure. En effet, la réalisation de la même activité, dans les mêmes conditions, ne pourrait pas être rentable si elle était soumise aux conditions normales du marché en raison des surcoûts occasionnés par l'emploi de personnes handicapées. En l'occurrence, le service rendu n'est pas tant destiné aux clients de l'ESAT ou de l'entreprise adaptée qu'aux personnes qui y sont employées.

2. Possibilité pour les ESAT de soumettre à la taxe les recettes qui proviennent des activités de production et de commercialisation effectuées par des personnes handicapées

90

Les ESAT peuvent renoncer à l'exonération et choisir de soumettre volontairement à la taxe les recettes qui proviennent des activités de production et de commercialisation effectuées par les personnes handicapées. Dans ce cas, les établissements réalisent à la fois des opérations soumises à la TVA (ventes d'objets fabriqués ou services rendus par les personnes handicapées) et des opérations exonérées de taxe (opérations à caractère socio-éducatif), regroupées au sein de deux secteurs distincts d'activité, dans les conditions prévues à l'[article 209 de l'annexe II au CGI](#).

L'exercice par les ESAT de cette option pour le paiement de la TVA n'entraîne pas, en tout état de cause, l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés et à la contribution économique territoriale.

Remarque : Le 3° du 7 de l'[article 261 du CGI](#) prévoit que sont exonérées de TVA les ventes portant sur les articles fabriqués par des groupements d'aveugles ou de travailleurs handicapés agréés dans les conditions prévues par la [loi n° 72-616 du 5 juillet 1972](#), ainsi que les réparations effectuées par ces groupements. Ces groupements peuvent toutefois, sur leur demande, renoncer à l'exonération dans les conditions et selon les modalités prévues par l'[article 195 B de l'annexe II au CGI](#) et par l'[article 195 D de l'annexe II au CGI](#). Dès lors que la loi du 5 juillet 1972 a été abrogée ([loi n° 2002-73 du 17 janvier 2002 de modernisation sociale](#)) de même que le [décret n° 73-1120 du 17 décembre 1973](#) pris pour son application ([décret n° 2004-1136 du 21 octobre 2004 relatif au code de l'action sociale et des familles](#)), les dispositions au 3° du 7 de l'article 261 du CGI ont perdu leur portée pratique. Cela étant, cette situation ne remet pas en cause la possibilité d'exercer l'option pour la taxation à la TVA des opérations correspondantes dans les conditions qui sont rappelées ci-dessus pour ce qui concerne les ESAT.

B. Établissements médico-pédagogiques et instituts médico-professionnels

100

Les ventes d'objets fabriqués et les prestations de services fournies dans le cadre du fonctionnement d'établissements médico-pédagogiques ou d'instituts médico-professionnels échappent au paiement de la TVA dans la mesure où ces ventes sont réalisées à titre de complément d'un enseignement ou constituent le prolongement normal de l'action d'organismes sans but lucratif à caractère social ou philanthropique qui remplissent les conditions prévues au 1° du 7 de l'[article 261 du CGI](#).

C. Délivrance d'attestations

110

Pour éviter, le cas échéant, une interruption dans l'exercice des déductions accordées sous le régime de la TVA, les entreprises adaptées, établissements et services d'aide par le travail, établissements médico-pédagogiques et instituts médico-professionnels ont la possibilité de remettre à leurs clients assujettis une attestation pour le montant de la taxe qui a grevé, d'une part, les matières premières ou produits assimilés utilisés pour les travaux à façon ou la fabrication des objets livrés, d'autre part, les services et le petit outillage qui ne sont pas exclus du droit à déduction et sont également utilisés pour les besoins de ces travaux ou fabrications.

III. Associations de permanence de soins et urgences médicales

120

L'organisation par les médecins libéraux dans le cadre d'associations sans but lucratif, dénommées le plus couramment « Associations de permanences de soins et urgences médicales », d'un service téléphonique de réponses aux demandes d'interventions médicales d'urgence présente un intérêt social (apaiser l'anxiété des malades et de leur entourage et mieux assurer la protection des personnes).

Dés lors que ces organismes à but non lucratif sont gérés de manière désintéressée au sens du d du 1° du 7 de l'article 261 du CGI (BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20 au I § 50 et suivants), ils bénéficient, pour l'ensemble des sommes (cotisations annuelles, trimestrielles ou mensuelles, participations forfaitaires ou à l'exact aux frais de fonctionnement et, le cas échéant, subventions) qu'ils perçoivent de leurs adhérents (praticiens), de l'exonération prévue au b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI.

IV. Associations reconnues d'utilité publique exploitant des centres de soins vétérinaires

130

Les associations reconnues d'utilité publique peuvent ouvrir des centres de soins vétérinaires dont la gestion technique est confiée à des vétérinaires diplômés, rémunérés par l'association. Les contrats passés, à cet effet, entre les vétérinaires et les associations sont soumis au conseil régional de l'ordre des vétérinaires qui veille à leur conformité avec la déontologie de la profession. Cette activité est susceptible d'être exonérée, en application du b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI, si les conditions suivantes sont remplies :

- les services ne sont offerts qu'à des personnes dont les revenus ne leur permettraient pas, à défaut, de faire soigner leurs animaux de compagnie (il est possible de présumer que cette première condition est satisfaite si elle est rappelée sur un panneau affiché de manière permanente et apparente à l'entrée du centre) ;
- la contribution financière éventuelle, quelle que soit l'appellation qui lui est donnée (don, participation aux frais) est inférieure au tarif pratiqué par les vétérinaires. Cette condition est considérée comme réalisée si la différence de prix constatée n'est pas due en totalité aux avantages fiscaux dont pourrait bénéficier l'association, mais résulte aussi du bénévolat de ses membres et de concours financiers (dons et libéralités accordés sans contrepartie) qui lui sont consentis. À titre de règle pratique, l'exonération n'a pas lieu d'être remise en cause si, pour une prestation de même nature, la participation financière n'excède pas le tarif correspondant qui est pratiqué dans les services de consultation de l'école vétérinaire la plus proche ;
- la gestion de l'association est désintéressée (CGI, art. 261, 7-1°-d) ;
- l'association ne recourt pas, en dehors du bulletin adressé à ses adhérents, à la publicité ou à d'autres procédés commerciaux (publication des tarifs dans la presse). En effet ces pratiques sont interdites aux docteurs vétérinaires.

140

Si l'une de ces conditions n'est pas remplie l'association doit soumettre à la TVA la totalité des ressources (sommes perçues de la clientèle et subventions de fonctionnement) que l'exploitation d'un centre de soins vétérinaires lui procure. En contrepartie, elle peut exercer ses droits à déduction dans les conditions de droit commun.

150

Si l'association exploite un centre de soins vétérinaires dans des conditions qui la rendent taxable et exerce d'autres activités qui ne sont pas imposables, les opérations qui se rapportent au centre de soins doivent être regroupées dans un secteur distinct, conformément aux dispositions de [l'article 209 de l'annexe II au CGI](#).

V. Organismes sans but lucratif ayant une activité de formation professionnelle

160

L'exonération spécifique aux organismes sans but lucratif qui dispensent la formation professionnelle ne présente en fait d'intérêt que dans la mesure où ils n'ont pas demandé et obtenu de l'autorité administrative une attestation reconnaissant qu'ils assurent la formation professionnelle continue dans le cadre des textes législatifs ou réglementaires ([BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-50 au II-B-1-a § 200](#)).

Si sa gestion est désintéressée au sens du d du 1° du 7 de [l'article 261 du CGI](#) ([BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20 au I § 50 et suivants](#)), l'organisme peut bénéficier, s'il en remplit les conditions, de l'une des exonérations suivantes.

A. Organismes agissant au profit exclusif de leurs membres

170

La formation professionnelle présente incontestablement un caractère éducatif.

L'exonération prévue au a du 1° du 7 de [l'article 261 du CGI](#) s'applique donc aux prestations qui y concourent directement (organisation de stages) dès lors qu'elles sont dispensées à des membres de droit, c'est-à-dire à des personnes autorisées à participer aux assemblées générales et à l'élection des membres du conseil d'administration et éligibles à ce conseil ([BOI-TVA-CHAMP-30-10-30-10 au I-B-1-a § 70](#)).

La formation dispensée aux salariés d'un adhérent d'une association ne peut évidemment pas bénéficier de l'exonération prévue en faveur de ces associations « fermées ».

La circonstance que les actions de formation soient obtenues contre le paiement de sommes excédant le montant de la cotisation annuelle ne suffit pas à faire perdre le bénéfice de l'exonération.

180

Les livraisons de biens, quelle que soit leur nature (manuels ou ouvrages, documents pédagogiques, matériel audiovisuel, etc.) effectuées au profit des seuls membres adhérents de l'association sont exonérées dans la limite de 10 % des recettes totales de l'organisme concerné.

190

Les prestations d'hébergement, de restauration et les ventes à consommer sur place de boissons doivent être soumises à la taxe, même quand elles sont dispensées à des stagiaires ou des élèves qui suivent des cours de formation ou de perfectionnement. En effet, elles sont expressément exclues du bénéfice de l'exonération par le troisième alinéa du a du 1° du 7 de [l'article 261 du CGI](#).

B. Organismes agissant au profit de tiers

200

Lorsque la formation professionnelle est dispensée à des tiers, l'organisme peut bénéficier de l'exonération prévue au b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI dès lors qu'il remplit les conditions de non-lucrativité décrits au II § 520 et suivants du BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20 (rescrit RES n° 2005/79 [OSBL] au III § 30 du BOI-IS-CHAMP-10-50-30-40).

C. Organisations syndicales ou politiques

210

Lorsque la formation professionnelle est dispensée par une organisation syndicale ou politique, celle-ci peut bénéficier de l'exonération prévue au 9° du 4 de l'article 261 du CGI (BOI-TVA-CHAMP-30-10-30-30 au III-B-1 § 220).

VI. Associations effectuant le contrôle technique des véhicules de leurs adhérents ou de tiers

220

Avant d'être cédées ou louées, les voitures de plus d'un certain âge doivent faire l'objet d'une visite technique dans un centre de contrôle agréé.

Quelle que soit la qualité de celui qui les effectue (l'agrément peut être délivré à des entreprises ou à des associations), ces prestations entrent de plein droit dans le champ d'application de la TVA.

Les associations ne peuvent pas bénéficier, pour ces prestations, des exonérations accordées aux a et b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI. Il importe peu, en l'occurrence, que les services soient rendus à des adhérents ou à des tiers.

230

L'association est autorisée à effectuer une ventilation de ses recettes lorsqu'elle perçoit une cotisation unique qui permet de bénéficier de services exonérés et de services taxables (visites techniques de véhicules par exemple). Cette répartition est effectuée sous sa propre responsabilité, et peut être remise en cause par l'administration à l'occasion de l'exercice de son droit de contrôle.

VII. Organismes sans but lucratif organisant des spectacles tauromachiques

240

Les organismes sans but lucratif, ainsi que les organismes permanents à caractère social des collectivités locales et des entreprises mentionnés au c du 1° du 7 de l'article 261 du CGI, bénéficient d'une exonération pour les recettes de six manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées dans l'année à leur profit exclusif (BOI-TVA-CHAMP-30-10-30-10 au II-F § 460 à 630).

Les spectacles tauromachiques (corridas, novilladas, rejoneadas, férias, courses landaises ou camarguaises qui ne sont pas organisés sous l'égide de leur fédération respective, etc.) peuvent compter parmi ces manifestations exonérées.

250

Toutefois, chaque journée au cours de laquelle est organisé un ou plusieurs spectacles tauromachiques doit être comptée pour une manifestation de bienfaisance ou de soutien.

260

Par ailleurs, il est rappelé que :

- l'exonération s'applique à six manifestations dans l'année et pas nécessairement aux six premières manifestations ;

- si les organismes pouvant bénéficier de l'exonération de TVA organisent d'autres manifestations de bienfaisance ou de soutien (organisation de spectacles de variétés, bals, etc.), il est tenu compte de ces dernières pour décompter le nombre de manifestations exonérées ;

- l'exonération s'applique aux recettes encaissées auprès du public (droits d'entrée au spectacle) et recettes retirées des autres opérations réalisées à cette occasion par l'organisme lui-même mais également, le cas échéant, aux subventions versées par les communes pour assurer l'équilibre financier de ces manifestations si ces subventions sont directement liées au prix d'opérations imposables ([BOI-TVA-CHAMP-30-10-30-10](#) au [II-F-2-b § 630](#)).

270

Ces dispositions ne sont applicables qu'aux organismes à but non lucratif ou organismes permanents des collectivités locales ou des entreprises qui ont un objet social. Tel n'est pas le cas des clubs taurins et les spectacles tauromachiques organisés par ces organismes ne peuvent pas bénéficier de l'exonération.

VIII. Associations intermédiaires agréées créées pour le développement de l'emploi

280

Le 1° bis du 7 de l'[article 261 du CGI](#) exonère les opérations effectuées par les associations intermédiaires conventionnées, mentionnées à l'[article L. 5132-7 du code du travail](#), dont la gestion est désintéressée dans les conditions prévues au 1° du 7 de l'article 261 du CGI.

Il est précisé que s'agissant de la gestion désintéressée, il convient de se référer aux critères du d du 1° du 7 de l'article 261 du CGI, tels qu'ils ont été précisés au [BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20](#) au [I § 50 et suivants](#).

Les règles applicables aux associations intermédiaires sont précisées de l'article L. 5132-7 du code du travail à l'[article L. 5132-14 du code du travail](#).

A. Définition des associations intermédiaires

290

Les associations intermédiaires sont des associations ayant pour objet d'embaucher les personnes mentionnées à l'[article L. 5132-7 du code du travail](#) afin de faciliter leur insertion professionnelle en les mettant à titre onéreux à disposition de personnes physiques ou de personnes morales, et qui ont conclu avec l'État une convention visée à l'article L. 5132-7 du code du travail précité.

B. Fonctionnement des associations intermédiaires

300

La convention conclue entre l'État et l'association intermédiaire prévoit notamment le territoire dans lequel elle intervient ([code du travail, art. R. 5132-12](#)).

L'association intermédiaire assure l'accueil des personnes mentionnées à l'[article L. 5132-7 du code du travail](#) ainsi que le suivi et l'accompagnement de ses salariés en vue de faciliter leur insertion sociale et de rechercher les conditions d'une insertion professionnelle durable.

310

Il peut être conclu une convention de coopération entre l'association intermédiaire et Pôle emploi définissant notamment les conditions de recrutement et de mise à disposition des salariés de l'association intermédiaire. Ces conventions de coopération peuvent également porter sur l'organisation des fonctions d'accueil, de suivi et d'accompagnement mentionnées à l'alinéa précédent. Des actions expérimentales d'insertion ou de réinsertion peuvent être mises en œuvre dans ces cadres conventionnels ([code du travail, art. L. 5132-8](#)).

320

Une association intermédiaire ne peut mettre une personne à disposition d'employeurs ayant procédé à un licenciement économique sur un emploi équivalent ou de même qualification dans les six mois précédant cette mise à disposition ([code du travail, art. L. 5132-7, dernier alinéa](#)).

330

Seules les associations intermédiaires qui ont conclu la convention de coopération avec Pôle emploi peuvent effectuer des mises à disposition auprès des employeurs visés à l'[article L. 2211-1 du code du travail](#), dans les conditions fixées par l'[article L. 5132-9 du code du travail](#).

Dans le cas d'une mise à disposition d'une durée supérieure à la durée mentionnée à l'article L. 5132-9 précité, le salarié est réputé lié à l'entreprise utilisatrice par un contrat de travail à durée indéterminée. L'ancienneté du salarié est appréciée à compter du premier jour de sa mise à disposition chez l'utilisateur. Cette ancienneté est prise en compte pour le calcul de la période d'essai éventuellement prévue ([code du travail, art. L. 1243-11](#)).

340

Les conditions de rémunération des salariés d'une association intermédiaire sont fixées par l'[article L. 5132-11 du code du travail](#).

350

En aucun cas une personne mise à disposition par une association intermédiaire ne peut être embauchée pour effectuer des travaux particulièrement dangereux qui figurent sur une liste établie par l'autorité administrative ([code du travail, art. L. 5132-10](#)).

360

La surveillance de la santé des personnes employées par une association intermédiaire, au titre de leur activité, est assurée conformément à l'[article L. 5132-12 du code du travail](#).

370

Les salariés des associations intermédiaires ont droit à la formation professionnelle continue dans les conditions fixées par l'[article L. 5132-13 du code du travail](#).

IX. Associations de services aux personnes

380

Le 1° ter du 7 de l'article 261 du CGI exonère les opérations effectuées par les associations agréées en application de l'article L. 7232-1 du code du travail ou autorisées en application de l'article L. 313-1 du code de l'action sociale et des familles (CASF) dans les conditions prévues au 1° du 7 de l'article 261 du CGI.

Ces associations bénéficient du régime fiscal applicable aux associations d'intérêt général sans but lucratif et à gestion désintéressée défini au 5 de l'article 206 du CGI et au 1° du 7 de l'article 261 du CGI dans les conditions définies ci-après.

Il est précisé que s'agissant de la gestion désintéressée, il convient de se référer aux critères du d du 1° du 7 de l'article 261 du CGI, tels qu'ils ont été précisés par au I § 50 et suivants du BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20.

A. Associations concernées

390

Depuis l'entrée en vigueur de la loi n°2015-1776 du 28 décembre 2015 relative à l'adaptation de la société au vieillissement, les activités exercées par les associations soumises obligatoirement à agrément en vertu de l'article L. 7232-1 du code du travail, énumérées à l'article D. 7231-1 du code du travail sont les suivantes:

- la garde d'enfants de moins de 3 ans à domicile,
- l'accompagnement des enfants de moins de 3 ans dans leurs déplacements,
- l'assistance dans les actes quotidiens de la vie aux personnes âgées, aux personnes handicapées ou atteintes de pathologies chroniques, la prestation de conduite du véhicule de ces personnes et l'accompagnement dans leurs déplacements en dehors de leur domicile lorsque ces prestations sont réalisées par les associations dans les conditions prévues aux articles aux 1° et 2° de l'article L. 7232-6 du code du travail (cf. IX-B § 400 et suivants).

En revanche, en application de l'article L. 313-1 du CASF, relèvent du régime de l'autorisation les prestations de services aux personnes physiques réalisées auprès des personnes âgées et des personnes handicapées ou atteintes de pathologies chroniques en mode prestataire. Ces activités sont précisées à l'article D. 312-6-2 du CASF.

B. Fonctionnement des associations agréées et autorisées

400

Aux termes de l'article L. 7232-6 du code du travail, les associations peuvent assurer leur activité selon les modalités suivantes :

- le placement de travailleurs auprès de personnes physiques employeurs ainsi que, pour le compte de ces dernières, l'accomplissement des formalités administratives et des déclarations sociales et fiscales liées à l'emploi de ces travailleurs. Dans cette hypothèse, l'association réalise son activité en mode mandataire;

- le recrutement de travailleurs pour les mettre, à titre onéreux, à la disposition de personnes physiques. L'association exerce alors son activité en mode mandataire ;
- la fourniture de prestations de services aux personnes physiques. Dans cette situation, l'association intervient en mode prestataire.

410

L'agrément est accordé aux associations visées ci-dessus dans les conditions fixées de l'article R. 7232-4 du code du travail à l'article R. 7232-12 du code du travail. L'agrément peut être retiré selon les modalités prévues de l'article R. 7232-13 du code du travail à l'article R. 7232-17 du code du travail.

S'agissant de l'autorisation, elle est accordée aux associations pour une durée de quinze ans dans les conditions fixées à l'article L. 313-1 du CASF.

X. Association de chasse

420

Une association de chasse exerce une activité lucrative, dès lors qu'elle organise des parties de chasse dans des conditions analogues aux prestations de services que peut fournir une entreprise de nature commerciale. Elle ne peut donc pas bénéficier de l'exonération prévue au b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI (CE, arrêts du 2 mars 1988, n°s 25275, 25276 et 57837, Club de chasse du Vert Galant).

XI. Association d'entretien et de gestion d'un palais des sports

430

Une association, chargée de l'entretien et de la gestion d'un palais des sports, exerce une activité lucrative, dès lors qu'en louant à des entrepreneurs de spectacles des salles aménagées, en contrepartie d'un pourcentage des recettes et en organisant elle-même des spectacles dont elle encaisse les recettes. Elle ne peut donc pas bénéficier de l'exonération prévue au b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI (CE, arrêt du 3 mai 1989, n° 6338, Association de gestion du palais des sports de Saint-Etienne).

XII. Mutuelles et leurs unions régies par le livre I ou le livre III du code de la mutualité

A. Mutuelles et unions concernées

440

Sont concernées les mutuelles et leurs unions dont les activités relèvent du livre I (mutuelles et unions dont les activités ne relèvent ni du livre II ni du livre III du code de la mutualité) et du livre III du code de la mutualité (mutuelles et unions de mutuelles pratiquant la prévention, l'action sociale et la gestion de réalisations sanitaires et sociales).

450

Au titre des mutuelles et des unions régies par le livre I du code de la mutualité, sont notamment définis comme tels :

- les systèmes fédéraux de garantie définis à l'article L. 111-6 du code de la mutualité ;
- les fédérations de mutuelles définies à l'article L. 111-5 du code de la mutualité ;
- les mutuelles et les unions exerçant l'activité d'animation et de coordination de la vie mutualiste au plan local ainsi que l'activité de prévention et de promotion de la santé ;
- les mutuelles ou les unions procédant à la mise en œuvre de la formation des élus mutualistes ;
- les mutuelles ou les unions proposant des prestations de services pour faciliter l'activité de leurs membres.

460

Au titre des activités relevant du livre III du code de la mutualité, sont notamment comprises (BOI-IS-GEO-20-30 au I-A § 70) :

- dans le secteur sanitaire : les activités exercées par des établissements de santé de court séjour (médecine, chirurgie et obstétrique), les établissements de soins de suite et de réadaptation, les établissements de santé mentale, l'hospitalisation à domicile (HAD) ;
- dans le secteur médico-social : les activités exercées par des établissements pour personnes âgées (EPA), les services de soins infirmiers à domicile (SSIAD), les services d'aide et d'accompagnement à domicile, les établissements et services pour personnes en situation de handicap ;

Remarque : Si l'activité d'aide à domicile présente un caractère lucratif, la mutuelle peut, si sa gestion demeure désintéressée et si elle est agréée en application de l'article L. 7232-1 du code du travail, ou autorisée en application de l'article L. 313-1 du CASF bénéficier de l'exonération de TVA prévue au 1° ter du 7 de l'article 261 du CGI (cf. IX § 380 et suivants).

- dans le secteur ambulatoire : les activités exercées par des centres de santé, les centres d'optique, les centres d'audioprothèse, les pharmacies ;

Remarque 1 : En matière de TVA, les ventes de médicaments par les pharmacies mutualistes n'entrent pas dans le champ d'application des exonérations visées aux a et b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI, lorsqu'elles sont effectuées dans des lieux spécifiquement dédiés à ces opérations de vente.

Remarque 2 : En matière de TVA, les ventes de produits par les centres d'optique ou les centres d'audioprothèse mutualistes n'entrent pas dans le champ d'application des exonérations visées aux a et b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI, lorsqu'elles sont effectuées dans des lieux spécifiquement dédiés à ces opérations de vente.

- au titre des initiatives sociales : les activités consistant à proposer des logements à des personnes nécessitant une aide (jeunes, familles monoparentales, personnes en difficulté) ;
- au titre des actions sociales et de prévention : les activités consistant à verser des dotations ou des allocations aux personnes en situation de fragilité, à réaliser des campagnes de prévention au profit de tous publics (adhérents ou non).

B. Critères d'appréciation de la non-lucrativité

1. Règles générales

470

Il convient, pour chaque activité de la mutuelle ou de l'union régie par le livre I ou le livre III du code de la mutualité, de procéder à l'analyse du caractère lucratif ou non lucratif de cette activité, conformément au [I-B § 80 à 340 du BOI-IS-GEO-20-30](#).

2. Règles spécifiques en matière de TVA

a. Opérations imposables

480

Lorsque les activités non lucratives sont prépondérantes, les recettes des activités lucratives sont soumises de plein droit à la TVA sous réserve d'exonérations spécifiques.

En effet, même lorsqu'elles ne remettent pas en cause le caractère non lucratif de la mutuelle ou de l'union, les opérations lucratives, réalisées à titre accessoire par un organisme mentionné au a ou au b du 1° du 7 de l'[article 261 du CGI](#), sont imposées à la taxe sur la valeur ajoutée dans les conditions de droit commun.

En outre, certaines opérations considérées comme non lucratives ou exonérées au regard des impôts directs peuvent néanmoins être soumises à la TVA en application de dispositions législatives expresses.

Il en est ainsi, notamment, des activités d'édition et de restauration collective sous certaines conditions ([BOI-TVA-CHAMP-30-10-30-10](#) au [II-B-2-c § 300 et suivants](#)).

490

Lorsque les activités lucratives sont prépondérantes, toutes les activités sont soumises à la taxe sous réserve d'exonération spécifique.

3. Exercice du droit à déduction

500

La sectorisation retenue pour l'application de l'impôt sur les sociétés est sans incidence sur les règles relatives à la constitution de secteurs distincts dont l'application est exigée pour l'exercice des droits à déduction de la TVA ([BOI-TVA-CHAMP-30-10-30-10](#) au [II-E-2 § 440 et suivants](#)).

En effet, la création de secteurs distincts est régie par les dispositions de l'[article 209 de l'annexe II au CGI](#). Cette création peut également résulter de dispositions spécifiques (notamment au 4° du I de l'article 209 de la même annexe).

510

Les règles relatives à la création de secteurs distincts d'activité résultent de dispositions réglementaires qui s'imposent aussi bien à l'administration qu'aux redevables. En application de ces règles, deux sortes de sectorisation doivent être distinguées :

- celle qui résulte du principe général énoncé au I de l'[article 209 de l'annexe II au CGI](#) : cette sectorisation s'applique aux redevables qui réalisent des activités qui ne sont pas toutes soumises à des dispositions identiques au regard de la TVA ;
- celle qui résulte des dispositions spécifiques prévoyant expressément que, compte tenu de leur nature, certaines activités doivent être érigées en un secteur distinct d'activité.

520

Ainsi, une mutuelle peut être tenue de constituer des secteurs distincts pour l'exercice de ses droits à déduction en matière de TVA dans les conditions rappelées ci-après :

- un secteur regroupant les opérations exonérées de TVA en application des dispositions prévues aux a et c du 1° du 7 de l'[article 261 du CGI](#) comprenant les services rendus aux membres, les manifestations de bienfaisance dans la limite de six par an, ainsi que les ventes consenties, le cas échéant, aux membres de l'organisme, y compris la part taxée de ces ventes, c'est-à-dire celle qui excède la limite de 10 % des recettes totales de l'organisme. Il s'agit d'une sectorisation spécifique résultant du 4° du I de l'[article 209 de l'annexe II au CGI](#).

- un secteur spécifique pour chacune des activités au titre desquelles la création d'un secteur distinct est obligatoire en application de dispositions particulières.

- un secteur qui regroupe les opérations soumises à la TVA, autres que celles visées aux deux tirets précédents.

C. Activités relevant d'une gestion de service public

530

Certaines activités exercées par des organismes mutualistes sont assimilables à une gestion de service public. Dans ce cas, l'organisme mutualiste contribue à l'exercice d'une mission d'intérêt général conférant à cette activité un caractère non lucratif ([BOI-IS-GEO-20-30 au I-C § 350](#)).