RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
*Liberté*
*Égalité*
*Fraternité*

**Extrait du**
**Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-CHAMP-30-10-30-10-05/04/2017
Date de publication : 05/04/2017
Date de fin de publication : 07/03/2018

# TVA - Champ d'application et territorialité - Opérations exonérées en régime intérieur - Organismes d'utilité générale - Principes généraux applicables aux 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 1 : Principes généraux applicables aux organismes sans but lucratif

## Sommaire :

I. Organismes rendant à leurs membres des services sportifs, éducatifs, culturels ou sociaux
A. Conditions relatives à la forme juridique de l'organisme
1. Organismes concernés
2. Organismes ou personnes exclus
B. Conditions relatives aux opérations
1. Services rendus à de véritables membres
a. Définition des membres
b. Caractère permanent de l'adhésion des membres
2. Services à caractère sportif, éducatif, culturel ou social
a. Services concernés
b. Services exclus
c. Précisions
C. Opérations particulières
II. Organismes à caractère social ou philanthropique
A. Conditions relatives à l'organisme
B. Critères d'appréciation de la non-lucrativité
1. Caractère intéressé ou désintéressé de la gestion
2. L'organisme concurrence une entreprise
a. En cas de gestion désintéressée, le caractère lucratif d'un organisme ne peut être constaté que si celui-ci fait concurrence à des organismes du secteur lucratif

b. L'organisme concurrence une entreprise et ses conditions de gestion sont similaires
c. Régimes spécifiques en matière de TVA
1° Édition de revues
2° Restauration collective
C. L'organisme entretient des relations privilégiées avec les entreprises
D. Franchise des impôts commerciaux
1. Rappel des conditions d'application de la franchise
2. Mise en œuvre de la franchise en matière de TVA
3. Conséquences du non-respect des conditions d'application de la franchise
a. Rappel des situations de non-respect
b. Conséquences du non-respect en matière de TVA
1° Conséquences du dépassement du seuil d'application de la franchise
a° Date d'effet et durée de la taxation
b° Obligations déclaratives
2° Conséquences du non-respect des conditions de gestion désintéressée et de prépondérance de l'activité non lucrative
E. Sectorisation et filialisation des activités lucratives en cas d'exercice d'activités lucratives et non lucratives
1. Rappel des principes
2. Modalités d'application en matière de TVA
F. Manifestations de bienfaisance ou de soutien
1. Organismes susceptibles de bénéficier de l'exonération
2. Portée de l'exonération
a. Manifestations ouvrant droit à l'exonération
1° Objet de la manifestation
2° Notion de manifestation
3° Notion d'organisateur
4° Notion de bénéficiaire exclusif
5° Cas particuliers
a° Sections locales et sections spécialisées d'organismes sans but lucratif
b° Comités des fêtes
b. Recettes susceptibles d'être exonérées
G. Exonérations particulières en matière de TVA

**1**

Les associations sportives, culturelles ou socio-éducatives ont généralement pour objet de satisfaire les seuls besoins de leurs adhérents de qui elles tirent la plus grande partie, sinon la totalité, de leurs ressources sous forme de cotisations et de recettes plus directement liées à la fourniture de services payants. Ce financement des dépenses est complété, le cas échéant, par le produit de manifestations épisodiques (bals, kermesses, fête annuelle) ou des contributions privées ou publiques.

Le a du 1° du 7 de l'article 261 du code général des impôts (CGI) met en place un dispositif adapté aux organismes sans but lucratif de ce type qui sont exonérés au titre des services à caractère social, éducatif, culturel ou sportif qu'ils rendent à leurs membres ainsi que, dans certaines limites, des ventes accessoires qu'ils leur consentent. En revanche, l'exploitation de bars et de buvettes et les opérations d'hébergement et de restauration que ces organismes peuvent être amenés à effectuer au profit de leurs adhérents ou de tiers demeurent taxables.

**10**

Les dispositions ainsi analysées sont également applicables aux unions d'associations (fédérations, confédérations) qui répondent aux conditions posées dans leurs rapports avec les membres des associations faisant partie de ces unions.

**20**

D'autre part, certains organismes sans but lucratif à caractère social ou philanthropique ont pour vocation de rendre des services sans pour autant demander systématiquement l'adhésion des usagers. Le b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI exonère les opérations qu'ils réalisent lorsqu'elles sont réalisées dans le cadre d'activités non lucratives. En toute hypothèse, le bénéfice de l'exonération est subordonné à la condition que les organismes soient gérés de manière désintéressée.

**30**

Enfin, le c du 1° du 7 de l'article 261 du CGI exonère les recettes de six manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées dans l'année à leur profit exclusif par les organismes désignés aux **§ 1 à 20**, ainsi que par les organismes à caractère social des collectivités locales et des entreprises.

# I. Organismes rendant à leurs membres des services sportifs, éducatifs, culturels ou sociaux

**40**

Ces organismes, si leur 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 à 510), sont exonérés de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) pour les services à caractère social, éducatif, culturel ou sportif qu'ils rendent à leurs membres dès lors que les conditions suivantes sont cumulativement remplies (CGI, art. 261, 7-1°-a).

Si ces organismes rendent des services à des tiers, il convient d'utiliser les critères exposés au II § 520 à 770 du BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20 pour apprécier si ces services sont exonérés.

## A. Conditions relatives à la forme juridique de l'organisme

### 1. Organismes concernés

**50**

L'exonération s'applique aux associations régies par la loi du 1er juillet 1901 (associations simplement déclarées ou associations reconnues d'utilité publique) ou par la loi locale maintenue en vigueur dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle. Elle est donc susceptible de bénéficier notamment aux organisations politiques, syndicales, professionnelles, philosophiques ou confessionnelles qui revêtent cette forme.

Elle peut également être revendiquée par tous les autres organismes légalement constitués agissant sans but lucratif tels que les congrégations, fondations, groupements mutualistes, comités d'entreprise ou d'établissement.

### 2. Organismes ou personnes exclus

**60**

L'exonération est susceptible d'être accordée, lorsque les autres conditions sont satisfaites, aux organismes légalement constitués agissant sans but lucratif. Sont exclus du bénéfice de l'exonération, les personnes physiques et les groupements de fait, même s'ils agissent sans but lucratif.

## B. Conditions relatives aux opérations

### 1. Services rendus à de véritables membres

#### a. Définition des membres

**70**

Sont considérées comme membres d'un organisme les personnes qui ont adhéré à l'organisme, sont personnellement titulaires du droit de participer aux assemblées générales et sont éligibles au conseil d'administration ou organe de gestion équivalent.

En ce qui concerne les mineurs, seule la condition d'adhésion à l'organisme est exigée. Les droits attachés à la qualité de membre du mineur peuvent être exercés par son représentant légal.

Les ayants droit des membres (conjoints par exemple) constituent des tiers vis-à-vis de l'organisme dès lors qu'ils n'en sont pas membres à titre personnel.

**80**

Les organismes doivent établir que les membres sont mis en mesure d'exercer effectivement leurs prérogatives. Ainsi, en l'absence de convocation individuelle, l'organisme devra prévoir l'insertion d'une annonce dans un journal accessible à tous, ou dans sa propre revue le cas échéant, ainsi qu'un encart dans ses locaux qui indique aux membres la date et le lieu de l'assemblée générale.

**90**

Les personnes morales qui adhèrent à un organisme sans but lucratif ne sont pas considérées comme des membres, pour l'application des exonérations fiscales, parce qu'elles ne sont pas les bénéficiaires directes des prestations qui sont, en réalité, rendues à leur personnel. Bien entendu, le personnel employé par ces personnes morales n'étant pas lui-même membre de l'organisme, les prestations qui lui sont rendues ne peuvent pas bénéficier de cette exonération.

**100**

Les associations fédérées par des unions d'associations (exemple : fédération) sont considérées, ainsi que leurs membres, comme des membres de l'union.

### b. Caractère permanent de l'adhésion des membres

**110**

Ces membres doivent avoir souscrit une adhésion présentant réellement un caractère de permanence.

**120**

Cette condition n'est pas remplie dans le cas de personnes qui adhèrent à l'organisme sans but lucratif, ou acquittent une cotisation, pour une durée inférieure à l'année. Ainsi, les personnes qui « adhèrent » ou « cotisent » à l'organisme pour une journée, une semaine, etc., pour pouvoir bénéficier des services offerts par l'organisme, ne constituent pas des membres pour la détermination du régime fiscal applicable. Il en va de même des personnes qui, ne devant bénéficier que de façon occasionnelle des services de l'organisme, acquittent de ce fait une cotisation minorée.

## 2. Services à caractère sportif, éducatif, culturel ou social

### a. Services concernés

**130**

Sont concernés les seuls services à caractère :

- sportif : enseignement de la discipline sportive, mise à disposition des installations et de matériels ou équipements nécessaires à l'exercice du sport ;

- éducatif ou culturel, tels que l'organisation de conférences, de concerts, de séances de théâtre ou de cinéma, de location de disques, de livres, etc. ;

- social, tel que le soutien à des enfants malades et à leurs parents.

### b. Services exclus

**140**

Les opérations d'hébergement et de restauration sont expressément exclues de l'exonération. En effet, l'exonération prévue en faveur des services de caractère social, éducatif, culturel ou sportif rendus à leurs membres par des organismes à but non lucratif ne s'étend pas aux opérations d'hébergement ou de restauration que ces organismes sont amenés à réaliser au profit des adhérents qui participent à leurs activités.

**150**

L'exploitation de bars et buvettes est également expressément exclue de l'exonération. Cette activité recouvre les ventes à consommer sur place (au comptoir ou à table) de toutes boissons, quelle que soit leur classification au regard de la réglementation des débits de boissons (cafés, thés, chocolats,

jus de fruits, bières, vins, alcools, etc.). Cependant, les recettes des bars et des buvettes réalisées pendant les six manifestations de bienfaisance ou de soutien exonérées ne sont pas taxables.

**160**

En revanche, les ventes accessoires (fanions, brochures, épinglettes, articles de sport, etc.) consenties aux membres dans la limite de 10 % des recettes totales réalisées par l'organisme bénéficient de l'exonération et ce, quelle que soit la nature des objets vendus.

> La notion de « recettes totales » s'entend de toutes les ressources financières de l'organisme (y compris le produit de ces ventes et les subventions d'exploitation) mais ne saurait à l'évidence englober la contre-valeur des abandons de rémunérations qui lui sont consentis par ses dirigeants ou par ses adhérents. Ces abandons de rémunérations qui sont d'ailleurs extrêmement difficiles, sinon même impossibles à évaluer avec exactitude, représentent, en effet, pour les associations, des réductions de dépenses et non des compléments de recettes ( RM Blanc n° 31833, JO Sénat du 16 janvier 1980, p. 82).

Par ailleurs, l'exonération des recettes de six manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées dans l'année s'applique à toutes les ventes réalisées en l'occurrence (cf. II-F-2-b § 630).

Enfin, pour pouvoir bénéficier de ces exonérations, l'organisme ne doit pas avoir recours à des pratiques commerciales. Cette condition doit être appréciée avec rigueur. Ainsi, l'organisme ne doit pas procéder à une publicité de type commercial à destination de personnes non membres pour faire connaître ses activités.

### c. Précisions

**170**

Les associations qui rendent des services à leurs membres (associations dites « fermées ») et qui exercent à titre principal ou accessoire une activité d'hébergement ou/et de restauration sont, au regard des dispositions du a du 1° du 7 de l'article 261 du CGI, imposables pour cette activité.

**180**

Mais cette activité de restauration et d'hébergement peut être exonérée des impôts commerciaux de droit commun si les conditions de l'exonération du b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI sont remplies.

**190**

Enfin, le 8° bis du 4 de l'article 261 du CGI exonère les établissements et services, couramment dénommés « crèches », qui assurent l'accueil régulier d'enfants de moins de trois ans, quelle que soit la personne qui les gère (collectivité publique, association, entreprise) [BOI-TVA-CHAMP-30-10-60-10 au VII § 410 à 440].

## C. Opérations particulières

**200**

Peuvent aussi être exonérées, lorsqu'elles répondent aux conditions requises, les associations folkloriques ou musicales, régies par la loi du 1er juillet 1901 (RM Briane n° 31677, JO AN du 15 janvier 1977, p. 240) ;

Cette exonération s'applique aussi, lorsqu'elles répondent aux conditions requises :

- aux associations philatéliques dont la gestion est effectivement désintéressée ; mais de tels organismes sont, en tout état de cause, soumis à la TVA lorsqu'ils interviennent dans des transactions sur les timbres, soit en tant qu'acheteurs, soit en tant que mandataires de leurs membres ;

- aux associations culturelles, socio-culturelles ou sportives ;

- aux associations de vachers de remplacement qui ont pour objet de mettre du personnel à la disposition des agriculteurs qui doivent quitter momentanément leur exploitation pour cause de maladie, de départ en vacances ou de stage de formation professionnelle. En revanche, elles peuvent être obligatoirement soumises à la TVA si, compte tenu de leurs modalités d'intervention, elles se comportent, en fait, comme de véritables entreprises de main-d'œuvre intérimaire mettant des personnels à la disposition des exploitants sans considération des raisons de leur demande.

**Remarque :** Conformément à l'article R. 1253-14 du code du travail et à l'article R. 1253-30 du code du travail, les services de remplacement en agriculture peuvent prendre la forme de groupements d'employeurs réalisant des prestations au profit de leurs adhérents. Dans cette hypothèse, l'exonération dont bénéficient les opérations de mise à disposition de personnel ayant pour objet le remplacement des chefs d'exploitation ou d'entreprise agricole et des membres non salariés de leur famille, en cas d'empêchement ou d'absence temporaire tels que définis à l'article R. 1253-15 du code du travail, n'est pas remise en cause.

Les autres mises à disposition de personnel effectuées par un groupement au profit de ses adhérents sont, en revanche, soumises à la TVA sous réserve de l'application de l'exonération prévue à l'article 261 B du CGI (BOI-TVA-CHAMP-30-10-40) ou de la franchise en base prévue à l'article 293 B du CGI (BOI-TVA-DECLA-40-10).

Enfin, cette exonération peut aussi concerner, toujours sous la condition de remplir les conditions, les caisses des écoles (RM Odru n° 6509, JO AN du 24 décembre 1978, p. 9979).

# II. Organismes à caractère social ou philanthropique

## A. Conditions relatives à l'organisme

**210**

L'exonération s'applique aux associations visées par la loi du 1er juillet 1901 ainsi qu'aux congrégations religieuses, aux associations régies par la loi locale maintenue en vigueur dans les départements de la Moselle du Bas-Rhin et du Haut-Rhin, aux fondations reconnues d'utilité publique et aux fondations d'entreprise.

**220**

L'activité de ces organismes peut s'exercer dans des domaines très variés :

- activités relatives à l'enfance (crèches, colonies de vacances, patronages, etc.) ;

- activités de tourisme social (auberges de jeunesse, camps, maisons familiales ou villages de vacances, terrains de camping, etc.) ;

- activités d'accueil (foyers ou maisons de jeunes travailleurs ou de personnes âgées, restaurants sociaux, bureaux de placement, etc.) ;

- activités para-hospitalières (maisons consacrées à l'enfance inadaptée, maisons de repos, de convalescence ou de retraite, centres de soins ou de diagnostic, dispensaires, etc.) ;

- activités socio-éducatives (maisons de jeunes et de la culture, foyers ruraux, associations d'éducation populaire, centres de plein air, etc.).

**230**

Il convient de noter que le b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI indique, sans toutefois en faire une condition expresse de l'exonération, que les organismes concernés sont notamment ceux qui bénéficient du concours désintéressé de leurs membres ou reçoivent des contributions publiques ou privées.

Le concours désintéressé des membres est à rapprocher du caractère bénévole de la gestion.

Les contributions publiques ou privées peuvent revêtir des formes diverses telles que subventions (de l'État ou des collectivités locales), dons, legs, abandons de salaires ou d'intérêts normalement dus, bénéfices réalisés à l'occasion de ventes de solidarité.

**240**

Cas particulier des organismes qui exploitent des musées ou des monuments historiques.

Les organismes sans but lucratif (associations, fondations) qui gèrent de manière désintéressée des musées ou des monuments historiques peuvent bénéficier de l'exonération accordée par le b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI aux œuvres à caractère social ou philanthropique lorsque leurs ressources sont complétées par des subventions de l'État ou des collectivités locales. Cette exonération s'applique aux ressources provenant des droits d'entrée et aux subventions accordées pour les compléter.

En raison de l'absence d'une véritable concurrence entre les divers musées et monuments historiques, la condition relative aux prix, prévue par le b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI à laquelle est, en principe, subordonné le bénéfice de l'exonération, peut être considérée comme sans objet. Elle sera présumée remplie dès lors que les établissements concernés bénéficient de subventions.

## B. Critères d'appréciation de la non-lucrativité

**250**

Un organisme à but non lucratif n'est pas soumis aux impôts commerciaux (impôt sur les sociétés de droit commun, contribution économique territoriale et TVA), sauf lorsque l'administration établit :

- que sa gestion est intéressée ;

- ou si la gestion est désintéressée, que l'organisme concurrence le secteur commercial.

S'il ne concurrence pas le secteur commercial et que sa gestion est désintéressée, l'organisme n'est pas imposable.

S'il concurrence le secteur commercial, l'organisme exerce son activité selon des modalités de gestion similaires à celles des entreprises commerciales.

**260**

Ces critères ne s'appliquent pas au cas des organismes qui exercent leur activité au profit d'entreprises qui sont, dans tous les cas, imposables aux impôts commerciaux.

Il est rappelé que ces critères doivent être utilisés pour analyser :

- les activités relevant d'un rôle fédératif (unions, fédérations) ;

- les activités relevant de la défense collective des intérêts moraux ou matériels des membres autres que des professionnels ;

- les services rendus aux membres pour les besoins de leur activité non lucrative.

### 1. Caractère intéressé ou désintéressé de la gestion

**270**

Pour ne pas être soumis aux impôts commerciaux, les organismes sans but lucratif doivent avoir une gestion désintéressée. La définition du caractère désintéressé de la gestion à but non lucratif est codifiée au d du 1° du 7 de l'article 261 du CGI :

- 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 de bénéfices, sous quelque forme que ce soit ;

- les membres de l'organisme et leurs ayants droit ne peuvent pas être déclarés attributaires d'une part quelconque de l'actif, sous réserve du droit de reprise des apports.

Toutefois, la rémunération de certains dirigeants ne remet pas en cause, sous certaines conditions, le caractère désintéressé de la gestion.

Pour l'appréciation de ces diverses conditions, il convient de se reporter aux commentaires exposés au I § 50 à 510 du BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20.

## 2. L'organisme concurrence une entreprise

### a. En cas de gestion désintéressée, le caractère lucratif d'un organisme ne peut être constaté que si celui-ci fait concurrence à des organismes du secteur lucratif

**280**

Dans cette hypothèse, la situation de l'organisme doit être examinée selon les modalités décrites au II-A § 530 à 560 du BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20.

### b. L'organisme concurrence une entreprise et ses conditions de gestion sont similaires

**290**

Dans ce cas, pour apprécier si l'organisme exerce son activité dans des conditions similaires à celles d'une entreprise, il faut examiner successivement quatre critères selon la méthode du faisceau d'indices, conformément aux II-B à II-B 4 § 570 à 710 du BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20.

**Remarque :** Le cas particulier des organismes sans but lucratif dont l'objet même conduit à la réalisation d'actes payants fait l'objet de commentaires au II-B-5 § 720 à 760 du BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20.

### c. Régimes spécifiques en matière de TVA

**300**

Certaines opérations considérées comme non lucratives au regard des impôts directs peuvent néanmoins être soumises à la TVA en application de dispositions législatives expresses. Il en est ainsi dans certaines conditions des activités d'édition et de restauration collective.

#### *1° Édition de revues*

**310**

L'édition de revues ne constitue pas une activité lucrative dès lors qu'elle n'est pas exercée dans des conditions similaires à celles d'une société commerciale notamment au regard du produit proposé et du public bénéficiaire. Tel est en général le cas des revues ayant pour objet d'informer les adhérents des activités de l'organisme.

Lorsque la revue a obtenu un certificat d'inscription sur les registres de la commission paritaire des publications et agences de presse (CPPAP), elle bénéficie, en matière de TVA, du régime fiscal de la presse (BOI-TVA-SECT-40-30) sous réserve qu'une demande d'agrément soit formulée auprès du directeur régional ou départemental des finances publiques territorialement compétent. Les ventes de la revue sont alors soumises au taux particulier (CGI, art. 298 septies), les recettes de publicité étant soumises au taux normal. A ce titre, l'organisme éditeur doit obligatoirement constituer un secteur distinct d'activité au sein duquel sont déclarées les recettes correspondantes et sont exercés les droits à déduction (BOI-TVA-SECT-40-30-10 au I-B § 50). L'application du régime de la presse en matière de TVA n'étant pas liée au caractère lucratif de l'activité exercée par l'organisme, elle ne peut, à elle seule, entraîner l'assujettissement aux autres impôts commerciaux.

**Remarque :** Ce paragraphe traite, en matière de TVA, d'un régime spécifique d'imposition qui n'entraîne pas à lui seul l'imposition aux autres impôts commerciaux. Ces développements ne sont donc pas à confondre avec ceux figurant au II-G § 640 qui traite d'une exonération spécifique en matière de TVA, applicable lorsque l'organisme ne remplit pas les conditions pour bénéficier du régime de la presse.

#### *2° Restauration collective*

**320**

Les activités de restauration collective des organismes sans but lucratif qui fournissent des repas dans les conditions leur permettant soit d'être exonérés de TVA en application du 1° bis du 4 de l'article 261 du CGI ou du a du 4° du 4 de l'article 261 du CGI, soit d'être soumis au taux réduit de TVA prévu au a bis de l'article 279 du CGI sont, pour l'impôt sur les sociétés et la contribution économique territoriale, considérées comme non lucratives au regard des principes exposés au BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20 dès lors que la gestion des organismes est désintéressée et que l'organisme respecte les conditions posées à l'article 85 bis de l'annexe III au CGI.

## C. L'organisme entretient des relations privilégiées avec les entreprises

**330**

Un organisme sans but lucratif peut détenir des titres d'une ou plusieurs sociétés en conservant son caractère non lucratif (BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10 au III § 560 et suiv.). En revanche, l'organisme est dans tous les cas soumis à la TVA s'il entretient des relations privilégiées avec les organismes du secteur lucratif qui en retirent un avantage concurrentiel. La jurisprudence du Conseil d'État fournit plusieurs exemples de relations privilégiées avec les entreprises exposés au I § 20 du BOI-IS-CHAMP-10-50-10-30.

## D. Franchise des impôts commerciaux

**340**

Une franchise des impôts commerciaux (impôt sur les sociétés, TVA et contribution économique territoriale) est instituée en faveur de certains organismes à but non lucratif. Elle s'applique aux recettes lucratives accessoires. En matière de TVA, le seuil de 61 634 € est fixé par le deuxième alinéa du b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI.

Ainsi, seules les recettes encaissées à compter du 1er janvier 2017 sont éligibles au seuil de 61 634 €. Le bénéfice de la franchise pour l'année civile 2017 sera acquis dés lors que le seuil de chiffre d'affaires réalisé en 2016 ne dépasse pas 61 634 €.

## 1. Rappel des conditions d'application de la franchise

**350**

Le dispositif ne s'applique qu'à certains organismes limitativement énumérés au premier alinéa du 1 bis de l'article 206 du CGI. Il est également admis que la franchise s'applique aux comités d'entreprise (BOI-IS-CHAMP-10-50-20-20 au I § 20).

L'application et le maintien du dispositif de la franchise des impôts commerciaux sont subordonnés au respect de trois conditions cumulatives :

- la gestion de l'organisme doit rester désintéressée ;

- les activités non lucratives de l'organisme doivent rester significativement prépondérantes ;

- le montant des recettes d'exploitation encaissées au cours de l'année civile au titre des activités lucratives ne doit pas excéder 61 634 €.

Ces conditions sont précisées au I § 20 à 100 du BOI-IS-CHAMP-10-50-20-20. Par ailleurs, ce dispositif est obligatoire (BOI-IS-CHAMP-10-50-20-20 au II-A § 110).

## 2. Mise en œuvre de la franchise en matière de TVA

**360**

Les organismes qui remplissent les trois conditions visées aux I-A à C § 40 à 100 du BOI-IS-CHAMP-10-50-20-20 sont exonérés au titre de leurs activités accessoires lucratives. Ils ne peuvent donc pratiquer aucune déduction de la taxe grevant les biens ou services acquis dans le cadre des opérations ainsi exonérées.

Les recettes non prises en compte pour l'appréciation du seuil de 61 634 € (BOI-IS-CHAMP-10-50-20-20 au I-C § 90) ne bénéficient pas de l'exonération applicable aux opérations accessoires lucratives. Elles doivent donc, lorsqu'elles ne bénéficient pas de dispositions particulières (opérations placées hors du champ d'application de la taxe, exonérations spécifiques, franchise en base, etc.), être soumises à la TVA.

En revanche, il est rappelé que les recettes lucratives non expressément exclues pour l'appréciation du seuil de 61 634 € doivent être imputées sur ce seuil même lorsqu'elles sont, par ailleurs, susceptibles de bénéficier d'une mesure d'exonération spécifique.

**Exemple :** L'association « D », dont la gestion est désintéressée, développe une activité non lucrative significativement prépondérante.

Elle réalise, parallèlement à cette activité, des prestations de formation professionnelle continue et des travaux de secrétariat pour le compte de divers organismes. Ces deux activités sont développées en concurrence avec des entreprises du secteur commercial et dans des conditions similaires. Elles présentent donc un caractère lucratif. L'association « D » est titulaire de l'attestation visée au a du 4° du 4 de l'article 261 du CGI. Les recettes encaissées par l'association « D » au titre de ces activités bénéficient, à compter du 1er janvier N, de l'exonération de TVA prévue au b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI.

En juillet N, le montant cumulé des recettes encaissées s'élève à 50 000 € pour l'activité de formation et 15 000 € pour les travaux de secrétariat. Le seuil de 61 634 € est donc considéré comme dépassé nonobstant le fait que les recettes lucratives tirées de son activité de formation remplissent par ailleurs les conditions de l'exonération applicable à ces prestations en application du a du 4° du 4 de l'article 261 du CGI.

L'association ne pourra donc plus, à compter du 1er août N, bénéficier de l'exonération des recettes accessoires lucratives prévue au b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI.

En revanche, l'exonération du a du 4° du 4 de l'article 261 du CGI s'appliquera aux opérations de formation réalisées à compter de cette date. Les recettes tirées des travaux de secrétariat pourront, en outre, bénéficier du dispositif de franchise en base prévu au I de l'article 293 B du CGI.

Les recettes lucratives de l'association « D » ayant excédé 61 634 € en N, elle ne pourra pas bénéficier de l'exonération des recettes accessoires lucratives au titre de l'année N+1.

## 3. Conséquences du non-respect des conditions d'application de la franchise

### a. Rappel des situations de non-respect

**370**

Ainsi que l'indique le III-A § 390 du BOI-IS-CHAMP-10-50-20-20, le dispositif de la franchise des impôts commerciaux ne s'applique plus lorsque l'une de ses trois conditions d'application n'est plus remplie c'est-à-dire :

- lorsque la gestion de l'organisme ne peut plus être regardée comme désintéressée ;

- ou lorsque les activités non lucratives ne sont plus significativement prépondérantes. D'une manière générale, il est préférable d'apprécier la prépondérance par rapport à une moyenne pluriannuelle afin d'éviter de tirer des conséquences d'une situation exceptionnelle ;

- ou lorsque le montant des recettes d'exploitation encaissées au cours de l'année civile au titre des activités lucratives accessoires excède 61 634 €.

## b. Conséquences du non-respect en matière de TVA

### *1° Conséquences du dépassement du seuil d'application de la franchise*

#### a° Date d'effet et durée de la taxation

**380**

Les organismes dont le montant des recettes lucratives encaissées dépasse le seuil de 61 634 € en cours d'année ne peuvent plus bénéficier de l'exonération prévue au deuxième alinéa du b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI à compter du premier jour du mois suivant celui du dépassement. Ils ne bénéficient pas non plus de cette exonération au titre des opérations lucratives réalisées lors de l'année civile suivante. En effet, au regard de la TVA, le seuil de 61 634 € s'apprécie par référence au montant des recettes encaissées au cours de l'année civile précédente.

**390**

L'exonération de taxe appliquée aux recettes encaissées jusqu'au dernier jour du mois du dépassement n'est pas remise en cause. Par ailleurs, le dépassement du seuil n'a pas pour effet de remettre en cause l'exonération applicable aux opérations non lucratives sous réserve que ces dernières demeurent significativement prépondérantes et que la gestion de l'organisme considéré conserve un caractère désintéressé.

**400**

Les organismes dont les recettes accessoires lucratives excèdent en cours d'année le seuil de 61 634 €, peuvent toutefois bénéficier, à compter du premier jour du mois suivant ce dépassement, de la franchise en base prévue de l'article 293 B du CGI à l'article 293 G du CGI.

#### b° Obligations déclaratives

**410**

Les organismes qui dépassent le seuil de 61 634 €, doivent en informer le service des impôts des entreprises au cours du mois suivant celui du dépassement. Cette démarche permettra l'envoi aux organismes concernés des déclarations de chiffres d'affaires qu'ils devront le cas échéant souscrire (sous réserve des exonérations spécifiques et de la franchise en base du I de l'article 293 B du CGI). Elle évitera également à ces organismes d'opérer ultérieurement des régularisations de la taxe éventuellement due au titre des mois suivants celui du dépassement.

**Exemple :** L'association « F », bénéficiaire de la franchise des impôts commerciaux en N et N+1, a dépassé le seuil de 61 634 € de recettes lucratives accessoires en septembre N+2. En conséquence, elle ne bénéficie plus de l'exonération de TVA applicable à ces recettes à compter

du 1er octobre N+2. L'association devra en aviser son service des impôts au cours du mois d'octobre N+2.

L'association pourra toutefois bénéficier, à compter du 1er octobre N+2, de la franchise en base prévue au I de l'article 293 B du CGI.

L'exonération de TVA visée au b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI ne sera pas non plus applicable aux opérations lucratives accessoires réalisées au cours de l'année N+3.

#### *2° Conséquences du non-respect des conditions de gestion désintéressée et de prépondérance de l'activité non lucrative*

**420**

Le non-respect de l'une de ces deux conditions a pour effet de remettre en cause non seulement le bénéfice de la franchise des impôts commerciaux, mais encore celui de l'exonération applicable aux opérations réputées jusqu'alors non lucratives. Cette remise en cause porte sur l'ensemble des opérations réalisées au cours de l'année civile au titre de laquelle l'une de ces deux conditions a cessé d'être satisfaite.

## E. Sectorisation et filialisation des activités lucratives en cas d'exercice d'activités lucratives et non lucratives

### 1. Rappel des principes

**430**

Les principes sont rappelés au I § 1 à 20 du BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10.

### 2. Modalités d'application en matière de TVA

**440**

En matière de TVA, même lorsqu'elles ne remettent pas en cause le caractère non lucratif de l'organisme, les opérations lucratives, réalisées à titre accessoire par un organisme mentionné au a et au b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI, sont imposées dans les conditions de droit commun.

**450**

La sectorisation retenue pour l'application de l'impôt sur les sociétés et, pour des raisons pratiques, pour la détermination des bases imposables à la contribution économique territoriale 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. En effet, la création de secteurs distincts est régie par les dispositions de l'article 209 de l'annexe II au CGI.

**Remarque :** La filialisation des activités lucratives ne concerne que l'impôt sur les sociétés et la contribution économique territoriale (BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10 au III § 560 à 770).

# F. Manifestations de bienfaisance ou de soutien

**460**

Le c du 1° du 7 de l'article 261 du CGI exonère les recettes de six manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées dans l'année à leur profit exclusif par les organismes mentionnés par les a et b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI ainsi que par les organismes permanents à caractère social des collectivités locales et des entreprises. Cette exonération s'applique également aux sections locales et spécialisées d'organismes sans but lucratif.

## 1. Organismes susceptibles de bénéficier de l'exonération

**470**

Sont concernés par l'exonération :

- les organismes dont la situation est examinée aux I-A-1 § 50 et II-A § 210 à 240 ;

- les organismes permanents à caractère social des collectivités locales. Il s'agit des organismes sans but lucratif constitués à titre permanent par les départements et les communes en vue de remplir les tâches de bienfaisance ou d'assistance et qui n'entrent pas dans des catégories désignées à la rubrique précédente. Ce sont notamment les caisses des écoles, les centres d'action sociale ou bureaux d'aide sociale, les comités des fêtes, les syndicats d'initiative, etc. En revanche, ne peuvent bénéficier de l'exonération les organismes créés à titre temporaire ou dont l'objet réside dans l'organisation de manifestations à caractère commercial, quand bien même une partie des recettes serait reversée à des œuvres sociales de la collectivité locale considérée (organisation de journées commerciales et publicitaires, de foires, salons, expositions ayant pour but la promotion des ventes des produits exposés) ;

- les organismes permanents à caractère social des entreprises. Il s'agit des comités d'entreprises chargés de gérer certaines œuvres sociales d'entreprises (secours mutuels, cantines, coopératives de consommation, loisirs, sports, bibliothèques, services sociaux et médicaux, etc.). En raison des termes mêmes de la loi, les réunions organisées par les comités d'entreprises ne peuvent être exonérées que si elles bénéficient exclusivement aux œuvres sociales du comité autres que les coopératives de consommation.

## 2. Portée de l'exonération

**480**

L'exonération porte sur les recettes de six manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées dans l'année à leur profit exclusif par les organismes en cause.

### a. Manifestations ouvrant droit à l'exonération

### 1° Objet de la manifestation

**490**

L'exonération concerne les manifestations de bienfaisance et de soutien, c'est-à-dire celles qui, faisant appel à la générosité du public, procurent à l'organisateur les moyens financiers exceptionnels qui permettent de faciliter la réalisation des buts poursuivis.

**500**

L'esprit de cette disposition conduit à écarter du bénéfice de l'exonération les manifestations consistant en des activités qui constituent l'objet même d'une association, telles que les spectacles.

> En revanche, une association qui organise habituellement des spectacles peut prétendre au bénéfice de l'exonération pour six manifestations annuelles susceptibles de lui procurer des recettes exceptionnelles, comme, par exemple, des kermesses, des loteries ou des tombolas (RM Sudreau n° 5098, JO AN du 29 novembre 1978, p. 8467).

Pour déterminer le régime applicable aux manifestations qui consistent en des activités constituant l'objet même de l'association, il y a lieu d'examiner les conditions et le contexte dans lesquels elles se déroulent. L'exonération leur est refusée lorsque ces manifestations payantes et ouvertes au public sont organisées à titre habituel par l'association.

**510**

En revanche, l'exonération est accordée dans la limite de six manifestations par an, lorsque l'association organise, à titre exceptionnel, une manifestation payante au cours de laquelle est pratiquée l'activité qui habituellement est exercée dans le cadre des réunions non payantes. Bien entendu, cette exonération n'est applicable que lorsque les autres conditions prévues au c du 1° du 7 de l'article 261 du CGI sont réunies (par exemple, association folklorique déclarée, à gestion désintéressée, créée pour permettre à ses adhérents la pratique de la danse et qui organise occasionnellement à titre payant des ballets folkloriques pour compléter ses ressources ordinaires). Les recettes perçues à l'occasion de ces manifestations occasionnelles sont susceptibles d'être exonérées.

### 2° Notion de manifestation

**520**

Les activités organisées en vue d'obtenir le soutien financier du public sont très diverses et l'on peut notamment citer les bals, les concerts, les spectacles folkloriques ou de variétés, les séances de cinéma ou de théâtre, les ventes de charité ou de solidarité, expositions, kermesses, tombolas, loteries, les divertissements sportifs non soumis à l'impôt sur les spectacles.

**530**

La question de savoir si chacune de ces activités constitue ou non en elle-même une manifestation, au sens des dispositions du c du 1° du 7 de l'article 261 du CGI, dépend des circonstances de fait qu'il appartient au service d'apprécier. À titre indicatif, l'organisation, dans un court laps de temps (la fin de la semaine par exemple) d'un bal, d'une kermesse et d'un concert, peut être regardée comme

constituant une seule manifestation, alors qu'éloignées dans le temps les unes des autres les mêmes réunions seront considérées comme des manifestations distinctes. Il conviendra, à cet égard, de se référer aux traditions locales.

### *3° Notion d'organisateur*

**540**

Les « organisateurs » des manifestations de bienfaisance ou de soutien s'entendent, toutes autres conditions remplies, des groupements sans but lucratif qui vendent au public des produits à emporter ou lui rendent des services (organisation de spectacles, jeux ou divertissements, ventes à consommer sur place, etc.) et perçoivent à ce titre des recettes auprès des personnes qui accèdent à la manifestation. Les organisateurs sont désignés sur les divers documents ou messages se rapportant à la manifestation (déclaration effectuée auprès des services préfectoraux ou en mairie quand elle est exigée, affiches, tracts, panneaux publicitaires dans la presse, annonces radiodiffusées ou télévisées, etc.).

**550**

Plusieurs groupements sans but lucratif peuvent s'associer pour organiser à leur profit une manifestation de bienfaisance ou de soutien. Dans un tel cas, il convient de faire application des règles suivantes :

- la manifestation est portée au compte de chacun des organisateurs dont le nombre de manifestations susceptibles d'être exonérées est diminué en conséquence ;

- tous les organisateurs sont solidairement responsables du respect des formalités à accomplir et du paiement de la TVA exigible si la manifestation ne peut bénéficier de l'exonération. Mais ils peuvent mandater expressément l'un d'entre eux pour remplir ces obligations ;

- le fait qu'un seul des coorganisateurs ne remplisse pas effectivement les conditions prévues au c du 1° du 7 de l'article 261 du CGI suffit à exclure la manifestation, dans son ensemble, du bénéfice de l'exonération quelle que soit la situation des autres organisateurs.

**560**

Ne sont pas considérés comme « organisateurs » :

- les groupements sans but lucratif qui se bornent à apporter leur concours matériel ou leur « patronage » (ou ceux de leurs adhérents) aux organisateurs mais ne perçoivent à ce titre aucune rétribution auprès du public ;

- les personnes physiques ou morales qui ont été autorisées par l'organisateur moyennant, le plus souvent, le versement d'une redevance de concession, à exercer pour leur propre compte certaines activités pendant le déroulement de la manifestation (vente à emporter de

produits divers, exploitation de stands, de buvettes, etc.).

Les opérations réalisées dans ces deux hypothèses suivent le régime fiscal qui leur est propre et sont donc taxables si elles relèvent d'une activité économique effectuée à titre onéreux par un assujetti. Mais l'exonération que peuvent revendiquer les organisateurs eux-mêmes au titre de leurs propres recettes (y compris les redevances de concession) ne s'en trouve pas remise en cause.

### *4° Notion de bénéficiaire exclusif*

**570**

Les recettes ne sont susceptibles d'être exonérées que si elles sont perçues au profit exclusif du groupement organisateur sous déduction, bien entendu, des frais engagés par celui-ci pour la réalisation de la manifestation.

**580**

En revanche, cette condition de profit exclusif ne peut pas être considérée comme remplie lorsque, par exemple, une personne ou une entreprise prêtant son concours à une manifestation ou lui accordant son patronage est attributaire d'une partie du bénéfice ou supporte une fraction des pertes éventuelles.

Il est cependant admis, par mesure de tolérance, qu'une partie des bénéfices réalisés soit versée à un groupement sans but lucratif remplissant les conditions prévues par la loi bien que ce dernier n'ait pas été déclaré formellement organisateur de la manifestation. Mais il sera alors considéré comme tel pour l'application de la règle des six manifestations.

Par ailleurs, il va de soi que dans les cas où il y a pluralité d'organisateurs, les intéressés peuvent se répartir, dans des proportions dont ils ont librement convenu, les bénéfices (ou les pertes) enregistrés à l'occasion de la manifestation.

### *5° Cas particuliers*

#### a° Sections locales et sections spécialisées d'organismes sans but lucratif

**590**

Le décompte des manifestations exonérées doit, en principe, s'examiner en fonction de la situation d'ensemble de l'organisme et non en considérant isolément celle de ses sections spécialisées qui ne possèdent pas la personnalité juridique ( RM Bèche n° 42535, JO AN du 18 mai 1981, p. 2095 et RM Gissinger n° 237, JO AN du 12 octobre 1981, p. 2895).

Mais dans l'esprit même de ce texte, il a paru possible d'accorder cette exonération à chaque section locale d'organisme représenté sur diverses parties du territoire, à condition que les manifestations organisées, au cours d'une année, dans une même commune par les différentes sections locales de cet organisme n'excèdent pas le nombre limite en vigueur. Il va de soi, dans ce dernier cas, que chaque section locale doit répondre à une nécessité évidente de décentralisation

et jouir d'une certaine autonomie administrative ou financière.

Ces dispositions sont applicables aux clubs omnisports qui remplissent les conditions requises, notamment quant à la limitation du nombre de manifestations exonérées par commune. Si une manifestation est coorganisée par le club et une ou plusieurs sections, elle sera décomptée à chaque coorganisateur.

Cette mesure concerne notamment :

- les associations, les fondations ou les autres organismes sans but lucratif qui ont un caractère national, régional, départemental ou intercommunal et qui sont représentés par des sections locales sur diverses parties du territoire ;

- les clubs omnisports ou les associations locales à activités multiples qui comportent des sections spécialisées.

**600**

Il est précisé que lorsqu'une manifestation est coorganisée soit par plusieurs sections locales ou spécialisées, soit par une section et par l'organisme central, elle doit être portée au compte de chacun des coorganisateurs dont le nombre de manifestations susceptibles d'être exonérées est diminué en conséquence. Par ailleurs, les commentaires figurant aux II-F-2-a-3°et 4° § 540 à 580, concernant la solidarité entre les coorganisateurs, les personnes non considérées comme organisateur ainsi que la notion de bénéficiaire exclusif demeurent applicables en l'espèce.

**610**

En ce qui concerne la limitation à six du nombre des manifestations exonérées dans la même commune au cours d'une année, il y a lieu de décompter celles organisées par les différentes sections locales ou spécialisées et également celles organisées par l'organisme central. Compte tenu de cette limitation la septième manifestation dans une même commune, même réalisée par une section qui n'a pas encore épuisé son contingent de manifestations exonérées, devra être taxée.

Le nombre des manifestations organisées en franchise de taxe la même année, dans une même commune, par un même club omnisports, ne peut excéder six, même si la section organisatrice n'a pas épuisé son contingent (RM Charles n° 14590, JO AN du 25 mai 1987, p. 3027) .

### b° Comités des fêtes

**620**

En raison des actions essentielles que mènent les comités des fêtes dans l'animation des festivités des communes, il est admis que, lorsqu'une municipalité prend une part prépondérante dans la gestion d'un comité des fêtes et contribue à assurer son équilibre financier au moyen de subventions, le comité puisse bénéficier de l'exonération de TVA prévue au c du 1° du 7 de l'article 261 du CGI, pour six manifestations annuelles.

Cette exonération est également applicable dans les mêmes conditions lorsque les manifestations sont organisées par les municipalités elle-mêmes.

S'il est conforme aux traditions locales qu'une manifestation se déroule sur plusieurs jours, elle ne sera comptée que pour une seule manifestation. Il en est ainsi des fêtes patronales.

L'exonération s'applique dès lors non seulement aux recettes encaissées auprès du public, 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-BASE-10-10-40 au I § 10 à 20).

### b. Recettes susceptibles d'être exonérées

**630**

Lorsqu'il y a lieu à exonération, celle-ci s'applique tant au prix d'entrée à la manifestation et aux divers spectacles réalisés dans le cadre de celle-ci qu'aux recettes perçues au titre des différentes opérations effectuées à cette occasion dès lors qu'elles sont le fait de l'organisme lui-même. On peut citer à titre d'exemples :

- l'exploitation d'un buffet, d'un bar, d'une buvette, d'un vestiaire ;

- la location de stands ou de pavillons à l'occasion des fêtes, foires, expositions ;

- les opérations accessoires aux spectacles (ventes de programmes, de confiserie, de boissons, etc.) ;

- les ventes de bibelots, souvenirs, objets divers, etc. ;

- les recettes publicitaires.

## G. Exonérations particulières en matière de TVA

**640**

Des organismes réputés sans but lucratif, mais qui ne satisfont pas à certains des critères de non lucrativité ou qui entretiennent des relations privilégiées avec les entreprises peuvent cependant bénéficier d'exonérations particulières :

- les associations intermédiaires et les associations agréées de services aux personnes sont exonérées en application du 1° bis et du 1° ter du 7 de l'article 261 du CGI (BOI-TVA-CHAMP-30-10-30-20 aux VIII et IX § 280 à 410) ;

- les associations exploitant un lieu de vie et d'accueil sont exonérées en application du 1° quater du 7 de l'article 261 du CGI (BOI-TVA-CHAMP-30-10-60-10 au IX § 460 à 480), sans qu'il soit nécessaire d'examiner si les conditions prévues au b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI sont réunies ;

- les ventes de publications périodiques, autres que celles mentionnées à l'article 298 septies du CGI éditées par les organismes sans but lucratif sont exonérées de TVA dans les conditions prévues à l'article 298 duodecies du CGI (BOI-TVA-SECT-40-30-10 au II-A § 60 à 70).

Par ailleurs, les organismes sans but lucratif peuvent comme les entreprises bénéficier de la franchise en base prévue de l'article 293 B du CGI à l'article 293 G du CGI (BOI-TVA-DECLA-40-10).