

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

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-TVA-CHAMP-10-20-10-20-20120912

Date de publication : 12/09/2012

TVA - Champ d'application et territorialité - Opérations imposables par disposition expresse de la loi - Opérations réalisées par les personnes morales de droit public - Règles applicables à certains organismes

Positionnement du document dans le plan :

TVA - Taxe sur la valeur ajoutée

Champ d'application et territorialité

Titre 1 : Opérations imposables

Chapitre 2 : Opérations imposables par disposition expresse de la loi

Section 1 : Opérations réalisées par les personnes morales de droit public

Sous-section 2 : Règles applicables à certains organismes

Sommaire :

I. Les offices de tourisme et les syndicats d'initiative

A. Organismes concernés

B. Règles applicables

1. Champ d'application et exonération

a. Accueil, information, animation locale, promotion du tourisme et coordination des acteurs locaux du développement touristique

b. Organisation de manifestations et exploitation d'installations culturelles ou sportives

1° Organismes dotés du statut d'établissement industriel et commercial (EPIC)

2° Organismes dotés du statut associatif

3° Organismes dotés d'un autre statut (SEM, SARL, SA, etc)

c. Autres activités de ventes et de services

d. Non-imposition d'opérations en principe taxables

II. Les chambres d'agriculture

III. Les établissements de l'élevage

IV. Les associations syndicales de propriétaires et les associations qui réalisent des travaux d'intérêt agricole

A. Nature et fonctionnement des associations concernées

B. Situation des associations

1. Association agissant au nom et pour le compte d'autrui

2. Association agissant en son nom propre

a. Association ne devenant pas propriétaire des équipements et installations

b. Association devenant propriétaire des équipements et installations

3. Association confiant la gestion des ouvrages réalisés à une entreprise privée

C. Situation des adhérents des associations

1. Facturation de la TVA par l'association

a. Association agissant au nom et pour le compte des adhérents

- b. Association agissant en son nom propre
- 2. Déduction de la TVA facturée par l'association
- D. Cas particuliers
 - 1. Activités particulières des associations foncières d'aménagement foncier agricole et forestier
 - a. Seconde opération d'aménagement foncier agricole et forestier
 - b. Aménagement foncier lié à la réalisation de grands ouvrages publics
 - 2. Unions d'associations de propriétaires
- E. Obligations déclaratives et comptables des associations
- F. Associations créées avant le 1er janvier 1977
- V. Les agences d'urbanisme
 - A. Activités des agences d'urbanisme placées hors du champ d'application de la TVA
 - B. Activités des agences d'urbanisme imposables
- VI. Les régies communales et départementales exploitant des remontées mécaniques
- VII. Les cercles et foyers militaires
 - A. Foyers militaires
 - B. Cercles militaires
 - 1. Présentation
 - 2. Règles applicables
 - a. Prestations de caractère social, éducatif, culturel ou sportif
 - b. Prestations d'hébergement
 - c. Restauration et consommations
 - d. Réceptions et manifestations officielles
 - e. Autres livraisons de biens et services
- VIII. Les laboratoires départementaux vétérinaires ou d'analyse
 - A. Régime juridique et sources de financement des laboratoires départementaux
 - B. Règles applicables aux laboratoires départementaux vétérinaires ou d'analyse

I. Les offices de tourisme et les syndicats d'initiative

A. Organismes concernés

1

Les offices de tourisme sont institués par délibération du conseil municipal ou de l'organe délibérant d'un groupement de communes, en application des [articles L133-1 du code du tourisme](#) et [L134-5 du code du tourisme](#).

Les offices de tourisme peuvent être classés suivant le niveau des aménagements et des services garantis au public ([code du tourisme, article D133-20 et suivants](#)).

Les syndicats d'initiative sont des organismes locaux de tourisme, librement institués, qui ne relèvent pas des dispositions visées ci-dessus.

Les offices de tourisme et les syndicats d'initiative sont majoritairement constitués sous la forme associative mais peuvent également être constitués sous la forme d'établissement public industriel et commercial (EPIC), de société d'économie mixte (SEM), de société anonyme (SA) ou de SARL.

B. Règles applicables

1. Champ d'application et exonération

10

Les activités des offices de tourisme et des syndicats d'initiative peuvent être réparties en trois catégories.

a. Accueil, information, animation locale, promotion du tourisme et coordination des acteurs locaux du développement touristique

20

La délivrance d'informations orales ou écrites (guides et cartes touristiques, listes d'hébergements, de restaurants, d'équipements, de monuments et de sites, etc) et l'organisation de visites guidées et d'expositions à titre gratuit ou moyennant un prix symbolique sont situées hors du champ d'application de la TVA en vertu de l'[article 256 du code général des impôts \(CGI\)](#).

Ces activités sont financées par des cotisations, versées notamment par les professionnels du tourisme et les commerçants et par des subventions.

b. Organisation de manifestations et exploitation d'installations culturelles ou sportives

30

Le régime applicable à ces opérations diffère selon le statut de l'organisateur.

1° Organismes dotés du statut d'établissement industriel et commercial (EPIC)

40

En application des dispositions de l'[article 256 B du CGI](#), les personnes morales de droit public ne sont pas assujetties à la TVA pour l'activité de leurs services culturels ou sportifs lorsque leur non-assujettissement n'entraîne pas de distorsions dans les conditions de la concurrence.

Il est rappelé que la notion de concurrence à laquelle il convient de se référer pour savoir si un organisme de droit public est ou non assujetti à la TVA, s'apprécie par rapport à une zone de chalandise qui peut dépasser les limites territoriales de la circonscription dans laquelle s'exerce son activité.

50

Les services sportifs ou culturels proposés par les offices de tourisme et les syndicats d'initiative peuvent être répartis en trois catégories :

- ceux pour lesquels la non-concurrence peut être présumée et qui sont alors placés hors du champ d'application de la TVA ; sont visés les droits d'entrée perçus au titre de l'exploitation d'une piscine, d'une patinoire, d'une bibliothèque, d'un musée ou d'un monument historique ainsi que les droits d'entrée perçus au titre de l'organisation d'expositions d'intérêt local (peinture, photographie, etc).

- ceux pour lesquels la concurrence doit être présumée et qui sont alors placés dans le champ d'application de la TVA ; sont visées les recettes perçues au titre de l'exploitation d'un parc d'attractions, d'une salle de spectacles ou de cinéma, de l'organisation de spectacles de sons et lumières et de festivals (musique, théâtre, etc) ou de toute autre manifestation payante dès lors que ces activités sont par leur nature ou par la clientèle à laquelle elles s'adressent et les moyens mis en œuvre (publicité, tarifs pratiqués) en concurrence directe avec des entreprises commerciales qui proposent des services similaires. De même, les visites guidées, autres que celles organisées dans

les musées ou monuments historiques dont l'office de tourisme ou le syndicat d'initiative assume l'exploitation, sont soumises à la TVA.

- les autres services sportifs ou culturels dont le régime de TVA doit être déterminé au cas par cas compte tenu de la possibilité ou non pour le secteur privé de satisfaire les besoins concernés dans des conditions similaires.

2° Organismes dotés du statut associatif

60

L'organisation de manifestations et l'exploitation d'installations sportives ou culturelles par les offices de tourisme et les syndicats d'initiative constitués sous la forme associative peuvent, dans les conditions prévues au [BOI-TVA-CHAMP-30-10-30-10](#) bénéficier des dispositions du 7-1°-b de l'[article 261 du CGI](#) qui exonère les opérations faites au bénéfice de toutes personnes par les organismes sans but lucratif à condition que leur gestion soit désintéressée et que des opérations analogues ne soient pas réalisées dans des conditions similaires par des entreprises commerciales.

3° Organismes dotés d'un autre statut (SEM, SARL, SA, etc)

70

L'office de tourisme ou le syndicat d'initiative est alors soumis de plein droit à la TVA pour l'ensemble de ses activités culturelles et sportives.

c. Autres activités de ventes et de services

80

Quel que soit le statut juridique des offices de tourisme et des syndicats d'initiative, les opérations suivantes sont en principe soumises à la TVA :

- les ventes de billets de spectacles ou de manifestations sportives. Sont, toutefois exonérés de TVA, les droits d'entrée perçus par les organisateurs de réunions sportives soumises à l'impôt sur les spectacles ([CGI, art. 261 E, 3°](#)) ;

- les livraisons de biens (cartes postales, affiches, CD-ROM, guides et cartes touristiques, livres, cassettes, produits régionaux, cartes téléphoniques, etc). Toutefois, les ventes à leur valeur officielle de timbres-poste ayant cours ou valeur d'affranchissement en France sont exonérées de TVA ([CGI, art. 261 C, 3](#)) ;

- les prestations rendues aux partenaires publics ou privés (hôteliers, restaurateurs, meublés touristiques, chambres de commerce et d'industrie, collectivités, etc) moyennant un financement spécifique ;

Exemples : actions de promotion pour le compte d'un club hôtelier, prestations de conseil, vente d'une étude de clientèle et de comportements, élaboration de produits touristiques, consultation sur des projets d'équipements collectifs touristiques, etc.

- les recettes de parrainage ;

- la mise à disposition de personnels. Il est toutefois rappelé que la mise à disposition, à prix coûtant, de personnels pour les besoins d'activités non soumises à la TVA d'une personne morale de droit public ou d'un organisme sans but lucratif est exonérée de TVA ([CGI, art. 261 B](#)) ;

- les recettes qui se rapportent à l'activité d'organisateur ou de distributeur de voyages ou de séjours touristiques ;
- les recettes liées à l'exploitation d'un terrain de camping. Toutefois, lorsque l'exploitation revêt un caractère social et non concurrentiel, ces recettes peuvent, le cas échéant, ne pas être soumises à la TVA en application de l'[article 256 B du CGI](#) ou de l'[article 261, 7-1°-b du CGI](#) ;
- d'une manière générale, toutes les autres activités relevant du secteur concurrentiel (transport de personnes, vente de forfaits donnant accès aux remontées mécaniques, location de salles aménagées, vente d'espaces promotionnels dans des salons, etc).

90

Sont, en revanche, exonérées de TVA les locations de locaux nus ([CGI, art. 261 D, 2°](#)) lorsque l'option pour la taxation des loyers n'a pas été formulée ([CGI, art. 260, 2°](#)).

d. Non-imposition d'opérations en principe taxables

100

Les syndicats d'initiative ou offices de tourisme constitués sous la forme associative peuvent, lorsque leur activité non lucrative est prépondérante et que le montant de leurs opérations lucratives n'excède pas la limite fixée par le 7-1°-b de l'[article 261 du CGI](#), bénéficier au titre de ces dernières de l'exonération de TVA prévue à ce texte.

En tout état de cause, un office de tourisme ou un syndicat d'initiative qui réalise à la fois des livraisons de biens et des prestations de services peut bénéficier de la franchise en base prévue à l'[article 293 B du CGI](#), qui le dispense d'acquitter la TVA ([BOI-TVA-DECLA-40-10-10](#)).

II. Les chambres d'agriculture

110

Compte tenu des principes énoncés au [BOI-TVA-CHAMP-10-20-10-10](#), les opérations réalisées par les chambres d'agriculture suivent au regard de la TVA le régime ci-après.

Ne sont pas imposables :

- les opérations relevant des services administratifs, dans la mesure où leur non-assujettissement n'entraîne pas de distorsions dans les conditions de la concurrence ;
- les opérations relevant des activités d'enseignement définies au 4-4° de l'[article 261 du CGI](#), à l'exclusion des prestations de services, comme l'organisation de voyages ou le placement de personnel, qui ne se rattacheraient pas directement à l'activité d'enseignement ;
- les opérations relevant d'activités d'information à caractère général, en matière foncière, d'aménagement rural, d'habitat rural, de tourisme, etc., de même nature que celles qui bénéficient de l'exonération prévue par les dispositions du 4-9° de l'[article 261 du CGI](#) concernant notamment les organisations professionnelles.

120

L'ensemble des opérations relevant des autres activités des chambres d'agriculture sont imposables.

Exemple : Tel est le cas notamment, des laboratoires d'analyse, des services de pédologie et de cartographie, de l'exploitation des parcs de matériels et d'entrepôts frigorifiques, des centres de

gestion et de comptabilité, des locations de salles, des prestations d'imprimerie, des actions collectives de promotion ou de développement portant sur les produits agricoles, les prestations de services de caractère individuel comme la réservation de gîtes ruraux, les études, les conseils ou consultations personnalisées, etc.

130

Quant aux opérations relevant des services d'utilité agricole de développement, qui, en principe, sont passibles de la taxe, seules les recettes en provenance des usagers sont soumises à l'imposition, à l'exclusion des subventions versées notamment par l'Association nationale pour le développement agricole (cf. [BOI-TVA-SECT-80-30-20-10 III-F § 140](#)).

III. Les établissements de l'élevage

140

Les activités de ces établissements constitués en application de l'[article L653-7 du code rural et de la pêche maritime](#), qui relèvent de l'identification permanente des bovins, à l'exclusion de la fourniture des instruments d'identification (boucles, etc) ne sont pas imposables. Il en est de même pour les activités qui présentent un intérêt collectif de coordination et d'orientation de l'élevage définies à l'[article L653-7 du code rural et de la pêche maritime](#). Les autres activités des établissements en cause sont imposables. Ainsi en est-il, notamment, des opérations de contrôle laitier

IV. Les associations syndicales de propriétaires et les associations qui réalisent des travaux d'intérêt agricole

A. Nature et fonctionnement des associations concernées

150

Les associations qui regroupent des propriétaires fonciers ruraux et qui ont pour objet de réaliser des travaux d'utilité agricole peuvent être constitués notamment sous la forme :

- d'associations syndicales de propriétaires autorisées ou constituées d'office régies par l'[ordonnance n° 2004-632 du 1er juillet 2004](#) ;
- d'associations foncières d'aménagement foncier agricole et forestier régies par les [articles L133-1 et suivants du code rural et de la pêche maritime](#) ;
- d'associations foncières pastorales autorisées ou constituées d'office, régies par les [articles L135-1 et suivants du code rural et de la pêche maritime](#) ;
- d'associations syndicales de gestion forestière autorisées, régies par les [articles L247-1 et suivants du code forestier](#).

160

Ces catégories d'association ont le caractère d'établissements publics. Seuls peuvent en être membres les propriétaires fonciers, à l'exclusion, par conséquent, des métayers et fermiers.

Elles sont chargées :

- à titre principal, de faire effectuer ou de réaliser des travaux au profit de leurs membres ;

- le cas échéant :

- de réunir les fonds nécessaires au financement de ces travaux ;
- d'exploiter les équipements réalisés.

Les opérations réalisées concernent, le plus souvent, le drainage, l'irrigation ou des travaux connexes au remembrement.

En général, les installations ou équipements s'incorporent aux terrains et appartiennent donc aux propriétaires de ces terrains

Exemple : drainage, aménagement et assainissement des sols, etc.

Mais les associations réalisent aussi des équipements à usage collectif (exemple : stations de pompage, installations pour l'irrigation, travaux collectifs décidés par la commission communale d'aménagement foncier, etc) qui demeurent leur propriété (cf. exemples au [V § 360](#)).

170

Les associations perçoivent auprès de leurs adhérents des sommes qui sont qualifiées de taxes, cotisations ou redevances et qui sont destinées à financer tout ou partie du coût des travaux et éventuellement, à couvrir les frais de fonctionnement des équipements.

Ces sommes sont recouvrées par voie de rôle par les comptables de la Direction générale des finances publiques, mais elles ne présentent pas un caractère fiscal.

B. Situation des associations

180

La situation des associations de propriétaires, au regard de la TVA, diffère selon qu'elles agissent ou non au nom et pour le compte de leurs adhérents.

1. Association agissant au nom et pour le compte d'autrui

190

Lorsque l'association de propriétaires agit en qualité d'intermédiaire au nom et pour le compte de ses adhérents, (intermédiaire « transparent » cf. sur la distinction des intermédiaires [BOI-TVA-CHAMP-10-10-40-40](#)) son rôle consiste à s'entremettre entre les divers prestataires de services et les propriétaires de terrains. Elle n'effectue pas les travaux avec ses moyens propres. Les remboursements de frais de fonctionnement supportés par l'association à l'occasion de l'exercice de son mandat sont soumis à la taxe.

200

Les remboursements de débours se rapportant aux travaux effectués pour le compte des adhérents ne sont pas à comprendre dans la base d'imposition de l'association ([CGI, art. 267, II-2°](#)) (cf. [BOI-TVA-BASE-10-10-30 au III](#)). Corrélativement, ces associations ne peuvent pas déduire la TVA qui leur est facturée par les entrepreneurs de travaux, ce qui ne s'oppose pas à ce que les adhérents puissent exercer leurs droits à déduction (cf. [IV-C-2](#)).

210

L'association ne peut pas être considérée comme un intermédiaire agissant au nom et pour le compte de ses membres lorsqu'elle a contracté des emprunts en son nom personnel.

220

Ce principe admet cependant une exception lorsque l'association négocie un prêt pour le compte de ses membres dans les conditions suivantes :

- pour une opération particulière, l'association dresse un plan de financement des travaux et établit la charge financière correspondante, à l'hectare, en fonction des particularités de chaque parcelle ;
- le montant de l'emprunt à souscrire est réparti dans les comptes de l'association entre chaque adhérent au prorata des travaux qui seront réalisés à son profit ;
- les membres de l'association adhèrent individuellement au plan de financement ;
- la répartition de la part incombant à chaque adhérent est mentionnée dans la convention de prêt conclue entre l'association et l'organisme de crédit ;
- les adhérents sont personnellement responsables du remboursement de la fraction des fonds empruntés qui leur incombe. Cette condition n'est pas exigée si le remboursement de l'emprunt est assuré par un engagement de caution solidaire.

2. Association agissant en son nom propre

230

L'association, qui ne se présente pas comme agissant au nom et pour le compte de ses membres ou qui ne remplit pas les conditions exigées pour être considérée comme un intermédiaire «transparent», est redevable de plein droit de la TVA sur la totalité des sommes qu'elle perçoit.

Exemple : Tel est le cas notamment des associations propriétaires des équipements qu'elles réalisent, des associations qui contractent des emprunts en leur nom (sous les réserves qui sont exposées au **IV-B-1 § 220**) ou des associations qui effectuent des travaux à l'aide de leurs propres moyens d'exploitation.

Leur régime d'imposition se présente de la manière suivante.

a. Association ne devenant pas propriétaire des équipements et installations

240

L'association est considérée comme un entrepreneur de travaux vis-à-vis de ses membres.

Elle doit soumettre à la TVA toutes les sommes perçues en contrepartie de l'exécution de ces travaux et notamment :

- les sommes reçues de ses adhérents quelle que soit leur appellation (taxes, redevances, droits d'entrée, etc.) ;
- les subventions reçues de tiers (État, région, département, Agence financière de bassin, etc.) quelle que soit leur appellation (subventions d'équipement, de fonctionnement, etc.), dès lors qu'elles constituent un «complément de prix».

b. Association devenant propriétaire des équipements et installations

250

La situation de l'association qui devient propriétaire des équipements et installations est voisine de celle d'un propriétaire qui donne en location des installations lui appartenant puisqu'elle met ses équipements et ses installations à la disposition de ses adhérents, à titre onéreux. Les sommes demandées aux adhérents (taxes, redevances, etc.), en contrepartie de la mise à disposition et de l'entretien des équipements et installations, sont imposables à la TVA.

260

Les subventions versées à l'association par les collectivités publiques pour financer notamment des travaux ou des remboursement d'emprunts sont taxables si elles sont directement liées au prix d'une opération imposable.

Remarque 1 : Lorsqu'une association effectue certaines opérations en qualité d'intermédiaire agissant au nom et pour le compte d'autrui et d'autres en qualité d'entrepreneur de travaux ou de propriétaire d'équipements, elle doit suivre chacune de ces opérations distinctement en comptabilité, dès lors que le régime qui leur est applicable est différent.

Remarque 2 : Les associations, chargées par des organismes tiers de redistribuer à leurs membres des subventions dont ceux-ci sont dès l'origine les véritables bénéficiaires, qui se comportent comme des organismes distributeurs dans les comptes desquels ces subventions ne font que transiter, n'ont pas à soumettre ces sommes à la TVA.

3. Association confiant la gestion des ouvrages réalisés à une entreprise privée

270

Dans certains cas, les associations syndicales autorisées confient, dans le cadre d'un contrat de prestations de services, la gestion des ouvrages réalisés à une entreprise privée qui peut, le cas échéant, assurer pour leur compte la facturation et le recouvrement auprès des adhérents des cotisations destinées notamment à couvrir les frais de fonctionnement des associations.

Lorsqu'une entreprise gestionnaire agit ainsi, les cotisations dont elle assure le recouvrement ne constitue pas un élément de sa rémunération mais une recette propre de l'association. Par suite, la TVA afférente à ces sommes ne peut être déclarée que par l'association et doit être liquidée en fonction des règles de droit commun après qualification exacte des différentes activités exercées par les associations syndicales autorisées.

C. Situation des adhérents des associations

1. Facturation de la TVA par l'association

a. Association agissant au nom et pour le compte des adhérents

280

L'association établit à l'intention de ses adhérents des comptes rendus mentionnant la TVA afférente aux travaux effectivement payés pour leur compte.

Ces comptes rendus doivent répondre aux mêmes conditions de forme que les factures ([CGI, art. 289](#)). Ils permettent aux adhérents qui sont redevables de la TVA de déduire, dans les conditions de droit commun, la taxe figurant sur le compte rendu délivré par l'association.

b. Association agissant en son nom propre

290

L'adhérent reçoit de l'association, en général par l'intermédiaire du comptable de la Direction générale des finances publiques, un document valant facture qui doit comporter le montant de la TVA. Ce document est notamment délivré pour les sommes réclamées au titre :

- du financement des travaux dont la propriété revient à ses adhérents ;
- ou de la mise à disposition et de l'entretien des équipements collectifs qui demeurent la propriété de l'association.

Lorsqu'elle n'est pas propriétaire des travaux, l'association peut également facturer à ses adhérents la part des travaux financés par les subventions qui lui ont été versées directement. Les subventions sont, en effet, réputées avoir été attribuées aux adhérents à titre de participation au financement d'équipements dont ils deviennent propriétaires (cf. **IV-B-2-a**). La taxe correspondant au montant des travaux financés par les subventions est déductible par l'adhérent redevable de la TVA, dans les mêmes conditions que si celui-ci avait utilisé le montant de la subvention pour faire exécuter les travaux.

2. Déduction de la TVA facturée par l'association

300

La TVA facturée par l'association ou mentionnée sur des comptes rendus, est déductible dans les conditions habituelles par les adhérents redevables de la TVA.

D. Cas particuliers

1. Activités particulières des associations foncières d'aménagement foncier agricole et forestier

a. Seconde opération d'aménagement foncier agricole et forestier

310

Dans les communes dont tout ou partie du territoire a déjà fait l'objet d'un d'aménagement foncier agricole et forestier, de nouvelles opérations d'aménagement peuvent être exécutées, dans les conditions fixées par l'[article L121-15, troisième alinéa, du code rural et de la pêche maritime](#). Une association foncière d'aménagement foncier agricole et forestier peut être chargée d'exécuter des travaux connexes à ces opérations.

Les modalités de financement de ces travaux sont fixées dans une convention passée entre le département et l'association foncière. En pratique, des avances sont consenties par le département qui réclame ensuite le remboursement de ces sommes à l'association.

Pour faire face à ses échéances, l'association contracte généralement un emprunt dont la charge définitive sera supportée par les adhérents. Le rôle de l'association se limite alors à collecter des fonds destinés à rembourser les avances consenties par le département.

Les remboursements qu'elle perçoit auprès des adhérents au titre des travaux connexes à l'opération de second aménagement foncier ne sont pas taxables.

b. Aménagement foncier lié à la réalisation de grands ouvrages publics

320

Lorsque des opérations liées à la réalisation de grands ouvrages publics (autoroute par exemple) sont susceptibles de compromettre la structure des exploitations dans une zone déterminée, le maître de l'ouvrage doit alors remédier aux dommages en participant financièrement à l'exécution des opérations d'aménagement foncier et de travaux connexes ([code rural et de la pêche maritime, art. L123-24 et suivants](#)).

L'association foncière d'aménagement foncier agricole et forestier qui regroupe les propriétaires des terrains concernés sera son interlocuteur privilégié. Ainsi, dans certains cas, l'association lui cède les terrains inclus dans l'emprise qu'elle a précédemment achetées aux propriétaires, en contrepartie du versement d'indemnités d'expropriation ([code rural et de la pêche maritime, art. R123-35](#)). Elle répartit ensuite ces indemnités entre les différents propriétaires qui ont subi un prélèvement ([code rural et de la pêche maritime, art. R123-36](#)).

Il est admis que l'association foncière ne soit pas soumise à la TVA pour cette activité de nature financière (perception des indemnités et reversement aux adhérents).

Toutefois, l'association est redevable de la TVA, dans les conditions décrites au [IV-B-2](#) lorsqu'elle effectue des travaux.

2. Unions d'associations de propriétaires

330

Lorsque les travaux à réaliser présentent un intérêt commun pour plusieurs associations de propriétaires, celles-ci peuvent constituer entre elles, avec l'autorisation de l'administration, une union en vue de remplir leur mission.

Les règles concernant les associations de propriétaires sont applicables aux unions d'associations.

E. Obligations déclaratives et comptables des associations

340

Ces obligations ne sont pas différentes de celles qui s'appliquent aux autres redevables de la TVA (cf. [BOI-TVA-DECLA](#)).

350

Exemples : Travaux réalisés par les associations de propriétaires et désignation de leurs propriétaires respectifs.

Travaux réalisés par les associations de propriétaires et désignation de leurs propriétaires respectifs

Type de travaux	Propriétaires	
	Association	Propriétaire adhérent
Travaux d'irrigation	Équipements situés en amont des bornes d'irrigation desservant les parcelles. Exemple : retenues collinaires, stations de pompage, transformateurs, canalisations, etc.	Équipements en aval des bornes d'irrigation et situés sur leur terrain. Exemple : aménagements portant sur les terrains matériels (enrouleurs, tuyaux, goutte à goutte, etc.).

Travaux d'assainissement ou de drainage	Travaux d'infrastructure collectifs. Exemple : aménagement de fossés collectifs, collecteurs enterrés desservant plusieurs parcelles, regards de visite, de jonction, etc	Travaux à la parcelle. Exemple : pose de drains (même s'ils desservent plusieurs parcelles, les drains demeurent la propriété individuelle des titulaires des parcelles, pour la partie qui y est incorporée).
Travaux d'aménagement foncier	Travaux collectifs décidés par la commission communale. Exemple : construction et redressement des chemins, aménagement de fossés, remise en état des sols, assainissement, nivellement, arasement de talus, arrachage de haies, etc.	Travaux sur les parcelles réalisés à la demande des propriétaires dans le cadre des AFR transformées en ASA. Exemple : remise en état des sols, assainissement, nivellement, arasement de talus, arrachage de haies, etc

F. Associations créées avant le 1er janvier 1977

370

Une décision ministérielle du 29 décembre 1976 permet aux associations de propriétaires créées avant le 1er janvier 1977 de ne pas soumettre leurs opérations à la TVA. Sont concernées toutes les associations de propriétaires visées par les développements ci-dessus.

Ce dispositif continue de s'appliquer. En conséquence, les associations créées avant le 1er janvier 1977 peuvent continuer à ne pas soumettre leurs activités à la taxe. Elles n'ont aucune formalité à accomplir.

Ces associations ne peuvent ni exercer de droits à déduction, ni transférer ceux-ci à leurs adhérents.

Il leur est possible, à tout moment, de renoncer à l'exonération **à titre définitif et irrévocable** ; elles doivent alors se conformer au régime défini ci-dessus et peuvent bénéficier d'un crédit de départ fixé dans les conditions des [III et IV de l'article 207 de l'annexe II au CGI](#).

V. Les agences d'urbanisme

360

Les agences d'urbanisme, créées en application de l'[article L121-3 du code de l'urbanisme](#), sont considérées comme des personnes morales de droit public dès lors que les conditions suivantes sont remplies :

- les membres qui les composent sont exclusivement des organismes publics (État, établissements publics et collectivités territoriales) ;
- elles assurent des missions de service public ;
- elles fonctionnent avec la participation et sous le contrôle d'autorités publiques ;
- leur financement est assuré, en quasi-totalité, par des fonds publics.

A. Activités des agences d'urbanisme placées hors du champ d'application de la TVA

370

L'assimilation au statut d'organismes de droit public a pour conséquence, conformément aux dispositions de l'[article 256 B du CGI](#), de placer en dehors du champ d'application de la TVA, les activités des agences d'urbanisme qui revêtent un caractère administratif et qui, en raison de leur spécificité, ne peuvent être exercées, dans les mêmes conditions, par les bureaux d'études et d'ingénierie privés.

Il en est ainsi des travaux qui ont pour objet :

- la préparation des documents synthétiques d'aménagement : schémas de cohérence territoriale (SCOT), plans locaux d'urbanisme (PLU), etc ;
- l'élaboration des politiques d'aménagement spécifique (habitat, logement, action foncière, transport) ;
- la préparation des politiques et des décisions d'aménagement sectoriel (aménagement de quartiers, de zones d'action concertée (ZAC)) ;
- la réalisation de missions d'information du public (diffusion de plaquettes, organisation d'expositions, de visites, etc) ;
- la participation à des commissions ou groupes de travail constitués sous l'égide des collectivités publiques.

Sont placées hors du champ d'application de la taxe, non seulement les études proprement dites effectuées dans ces différents domaines, mais également les activités qui en constituent le prolongement immédiat telles que la constitution de bases de données permettant l'élaboration et le suivi des politiques à mettre en œuvre.

B. Activités des agences d'urbanisme imposables

380

Toutes les activités exercées au profit de collectivités ou d'organismes divers non membres de l'agence d'urbanisme sont imposables.

Doivent également être soumises à la TVA, les études dont les caractéristiques de technicité (graphiques détaillés, évaluations financières précises, etc) les situent en aval des processus de réflexion et qui débouchent directement sur la réalisation des travaux d'aménagement et ce, que les preneurs de ces services soient ou non membres de l'agence d'urbanisme.

Il en est ainsi notamment :

- de l'élaboration des plans de zones ;
- du montage des dossiers de réalisations de ZAC.

En effet, ces travaux sont généralement confiés à des bureaux d'études privés et leur non-assujettissement provoquerait des distorsions dans les conditions de la concurrence, au sens de l'[article 256 B, 1er alinéa du CGI](#).

Dès lors, les conventions conclues avec des collectivités ou organismes membres ou non membres de l'agence doivent prévoir l'application de la TVA. En l'absence de conventions (cas de certains travaux effectués pour le compte de leurs membres), les agences d'urbanisme doivent soumettre à la taxe les sommes perçues en contrepartie de leurs activités imposables et notamment les subventions imposables versées par l'État, des collectivités territoriales ou des établissements publics.

VI. Les régies communales et départementales exploitant des remontées mécaniques

390

Les régies communales ou départementales de remontées mécaniques sont, au titre de leur activité de transport de personnes, obligatoirement soumises à la TVA en application des dispositions de l'[article 256 B du CGI](#).

VII. Les cercles et foyers militaires

400

Les cercles et les foyers dans les armées sont régis par les [articles R3412-1 et suivants du code de la défense](#).

Ces établissements publics à caractère administratif à vocation sociale et culturelle qui n'ont pas de but lucratif sont dotés de la personnalité morale et sont placés sous la tutelle du ministère de la défense.

Ils ont le caractère de personnes morales de droit public chargées de la gestion d'un service public administratif (CE, ASS 22 décembre 1989, n° 86113 « Cercle militaire mixte de la caserne Mortier » et CE 9e et 8e s.s. n° 129272, 16 janvier 1995, « Foyer du soldat du 1er régiment d'artillerie de Montbéliard »).

A. Foyers militaires

410

L'accès aux foyers est strictement réservé aux militaires du rang.

Les foyers regroupent des activités sociales, culturelles et de loisirs organisées dans les garnisons ou à l'intérieur des unités, formations ou établissements similaires. Ils comprennent un ensemble de locaux destinés à l'accueil et aux loisirs, une salle de consommation et un comptoir de vente d'articles et d'effets d'usage personnel. Ils peuvent gérer des services de restauration et d'hébergement ([article R 3412-4 du code de la défense](#)).

Conformément aux dispositions de l'[article 256 B du CGI](#) et compte tenu de leur mode de fonctionnement et de leurs conditions d'accès, les foyers militaires sont placés en dehors du champ d'application de la TVA pour l'activité de leurs services à caractère social, éducatif, culturel ou sportif.

Ainsi, les foyers militaires ne doivent pas être soumis à la TVA au titre des opérations suivantes :

- mise à disposition d'installations sportives, bibliothèques ;
- prestations d'hébergement ;
- réceptions et manifestations officielles.

420

En revanche, les ventes à consommer sur place (bars, restauration) et les ventes de biens assurées par les foyers militaires aux militaires du rang sont en principe obligatoirement soumises à la TVA en

application de l'[article 256 B du CGI](#).

430

Toutefois, les opérations de restauration, l'exploitation de bars et buvettes ainsi que les livraisons de biens réalisées par les foyers militaires ne sont pas imposables à la TVA lorsque, eu égard tant à leur localisation qu'à l'affectation des militaires auxquels elles sont destinées, les foyers doivent être regardés comme répondant à une nécessité de service public (cf. jurisprudence du Conseil d'État au [VII § 400](#)).

En pratique, il s'agit des foyers militaires installés au sein d'une enceinte militaire et réservés aux seuls militaires du rang assignés durablement dans cette enceinte.

Ces dispositions ne sont donc pas susceptibles de s'appliquer aux foyers situés en ville et ouverts à des personnes extérieures au ministère de la défense.

Ces organismes sont alors soumis aux règles de TVA exposées ci-dessous pour les cercles militaires.

B. Cercles militaires

1. Présentation

440

Les cercles ont pour objet de créer et d'organiser des activités sociales et culturelles au profit de militaires et de leurs familles ([article R3412-2 du code de la défense](#)).

Ils peuvent assurer :

- des prestations de caractère social, éducatif, culturel, ou sportif telles que mise à disposition de salles d'études ou de réunions, bibliothèques, installations sportives, etc ;
- des prestations d'hébergement, de restauration et de consommation.

Leur accès est réglementé. Ils comprennent :

- des membres de droit, dont la liste est fixée par l'[article R3412-7 du code de la défense](#) ;
- des membres adhérents, dont la liste est fixée par l'[article R3412-8 du code de la défense](#).

2. Règles applicables

a. Prestations de caractère social, éducatif, culturel ou sportif

450

Les règles applicables à ces prestations doivent être déterminées au cas par cas, eu égard au risque de distorsion de concurrence que leur non-assujettissement à la TVA pourrait provoquer à l'égard d'entreprises privées exerçant des activités similaires.

Ce risque doit s'apprécier en fonction de la nature des prestations fournies, des bénéficiaires (membres ou tiers) et des moyens mis en œuvre (publicité, tarifs, etc).

b. Prestations d'hébergement

460

Certains cercles militaires fournissent des prestations d'hébergement. Cette activité est exonérée de TVA (CGI, art. 261 D, 4°).

c. Restauration et consommations

470

Les opérations de restauration réalisées par les cercles militaires sont soumises à la TVA dans les conditions de droit commun.

L'exploitation de bars et buvettes constitue une activité obligatoirement taxable.

d. Réceptions et manifestations officielles

480

Les recettes correspondant aux réceptions et cérémonies officielles organisées par les hautes autorités civiles ou militaires du ministère de la défense sont placées hors du champ d'application de la TVA.

e. Autres livraisons de biens et services

490

Outre les opérations de restauration et les prestations de consommation visées ci-dessus, les cercles militaires doivent également soumettre à la TVA :

- toutes les livraisons de biens effectuées à titre onéreux ;
- ainsi que toutes les activités qui relèvent, par nature, du secteur concurrentiel telles que location de salles aménagées, exploitation d'un terrain de camping, d'un centre de plein air.

VIII. Les laboratoires départementaux vétérinaires ou d'analyse

A. Régime juridique et sources de financement des laboratoires départementaux

500

Les laboratoires départementaux vétérinaires ou d'analyse concourent à la mise en œuvre d'actions de l'État notamment dans les domaines de la surveillance et du contrôle de maladies animales et de la sécurité sanitaire des aliments.

Ils ont par ailleurs été conduits à développer certaines activités de prestations de services en dehors des actions réglementées (analyses des denrées animales, analyses de l'eau, analyses vétérinaires à la demande).

Remarque : Le laboratoire de Rungis est géré par l'État.

Leur principale source de financement est constituée par une dotation du Conseil général qui couvre les charges de fonctionnement et d'investissement, déduction faite des recettes perçues auprès des

usagers et des participations versées par l'État.

Les recettes perçues auprès des usagers correspondent à des travaux effectués à la demande de l'État, de collectivités ou d'organismes publics, d'éleveurs, de vétérinaires, d'organismes et entreprises privés ou de particuliers.

B. Règles applicables aux laboratoires départementaux vétérinaires ou d'analyse

510

Les « prestations » que les laboratoires sont amenés à effectuer pour le compte du département dont ils sont un service sont des opérations internes, c'est-à-dire réalisées au sein de la même entité juridique, qui ne sont pas, de ce fait, imposables à la TVA.

En revanche, toutes les analyses réalisées au profit de tiers (y compris l'État) doivent être soumises à la TVA dans les conditions de droit commun.