RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IF-CFE-10-20-20-20-05/04/2017
Date de publication : 05/04/2017
Date de fin de publication : 04/04/2018

IF - Cotisation foncière des entreprises - Caractère professionnel - Activités sans but lucratif

Positionnement du document dans le plan :

IF - Impôts fonciers
Cotisation foncière des entreprises
Titre 1 : Champ d'application
Chapitre 2 : Activités passibles de la cotisation foncière des entreprises
Section 2 : Caractéristiques générales des activités imposables
Sous-section 2 : Caractère professionnel - Activités sans but lucratif

Sommaire :

I. Cadre légal du régime fiscal des organismes sans but lucratif pour la CFE
A. Les principes
B. Cas particulier : franchise d'impôts commerciaux bénéficiant aux organismes sans but lucratif
1. Date d'effet de la franchise d'impôts commerciaux en matière de CFE
2. Articulation de la franchise des impôts commerciaux et de l'exonération de six manifestations de bienfaisance ou de soutien
3. Conséquence pour la CFE du non-respect des conditions d'application de la franchise des impôts commerciaux
C. Conséquences de la sectorisation en matière d'impôt sur les sociétés et de la filialisation des organismes sans but lucratif sur la CFE
1. Principe
2. Sectorisation
a. Date de début d'imposition
b. Effets de la suppression du secteur lucratif
1° La fin de la sectorisation coïncide avec la cessation de toute activité lucrative
2° Les conditions requises en matière d'impôt sur les sociétés pour sectoriser l'activité lucrative ne sont plus remplies (activité lucrative prépondérante ou non dissociable)
3. Filialisation
a. Modalités d'imposition de la filiale
1° Création d'une société nouvelle
2° Apport à une société préexistante

b. Conséquences au regard de l'organisme mère
II. Activités reconnues ou jugées à but lucratif
A. Associations
B. Centres comptables, centres de gestion agricoles, centres de gestion et associations de gestion agréés
C. Caisses locales d'assurances mutuelles agricoles
D. Clubs sportifs
E. Comités professionnels de développement économique prévus par la loi n° 78-654 du 22 juin 1978
F. Centres techniques industriels prévus par la loi n° 48-1228 du 22 juillet 1948
1. Nature juridique, activités exercées et modalités de financement des centres techniques industriels
a. Nature juridique
b. Activités
c. Financement
2. Régime fiscal des centres techniques industriels au regard de la CFE
G. Groupements
1. Les groupements d'achats économiques
2. Les groupements de commerçants
3. Les groupements d'intérêt économique
H. Institut créé par une convention entre deux États
I. Sociétés d'attribution d'immeubles à temps partiel et sociétés de multipropriété
J. Sociétés de courses de chevaux
K. Syndicats
III. Activité reconnue sans but lucratif

1

Une activité même effectuée à titre habituel ne peut revêtir un caractère professionnel que si elle est exercée dans un but lucratif et n'est pas limitée à la gestion d'un patrimoine privé, sous réserve des dispositions concernant les activités de location et de sous-location d'immeubles nus (BOI-IF-CFE-10-20-30).

10

Sont donc placées hors du champ d'application de la cotisation foncière des entreprises (CFE) :

- les activités sans but lucratif ;

- les activités limitées à la gestion d'un patrimoine privé de caractère mobilier ou immobilier.

I. Cadre légal du régime fiscal des organismes sans but lucratif pour la CFE

A. Les principes

20

Le point de savoir si une activité est ou non lucrative dépend des conditions dans lesquelles elle est exercée. Il convient donc d'examiner ces conditions, dans chaque cas particulier, en fonction de la situation de droit et de fait. Sur la détermination du caractère lucratif d'une activité, il convient de se reporter aux règles applicables en matière d'impôt sur les sociétés (BOI-IS-CHAMP-10-50).

30

Les organismes exonérés de taxe sur la valeur ajoutée et d'impôt sur les sociétés en application des dispositions combinées du a du 1° du 7 de l'article 261 du code général des impôts (CGI) et du 5° bis du 1 de l'article 207 du CGI sont soumis à la CFE dès lors qu'ils exercent une activité lucrative non exonérée expressément de CFE.

B. Cas particulier : franchise d'impôts commerciaux bénéficiant aux organismes sans but lucratif

40

Les dispositions du 1 bis de l'article 206 du CGI et du b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI prévoient une franchise des impôts commerciaux en faveur des associations régies par la loi du 1er juillet 1901 relative au contrat d'association, des associations régies par la loi locale maintenue en vigueur dans les départements de la Moselle, du Bas-Rhin et du Haut-Rhin, des syndicats régis par les dispositions codifiées de l'article L. 2131-1 du code du travail à l'article L. 2136-2 du code du travail, des fondations reconnues d'utilité publique, des fondations d'entreprise, des fonds de dotation et des congrégations, dont la gestion est désintéressée, lorsque leurs activités non lucratives restent significativement prépondérantes et le montant de leurs recettes d'exploitation encaissées au cours de l'année civile au titre de leurs activités lucratives n'excède pas 61 634 € (montant applicable pour 2017).

Les conditions d'application de la franchise sont développées au BOI-IS-CHAMP-10-50-20-20.

Ce dispositif est applicable en matière de CFE (CGI, art. 1447, II).

1. Date d'effet de la franchise d'impôts commerciaux en matière de CFE

50

L'absence d'imposition à la CFE s'applique à compter du 1er janvier de l'année suivant celle au cours de laquelle les conditions pour bénéficier de la franchise appréciées au niveau de l'organisme et non de l'établissement sont remplies. En conséquence, le cas échéant, les organismes régulièrement imposés au titre d'une année restent passibles de la CFE l'année au cours de laquelle les conditions de la franchise sont remplies.

60

Les organismes considérés ne peuvent pas, au titre de cette même année, bénéficier du dégrèvement prorata temporis prévu par le deuxième alinéa du I de l'article 1478 du CGI, sauf s'il y a cessation de toute activité lucrative. Dans cette hypothèse, la situation de l'organisme doit être réglée

selon les principes de droit commun et non en fonction des règles particulières du dispositif de la franchise.

2. Articulation de la franchise des impôts commerciaux et de l'exonération de six manifestations de bienfaisance ou de soutien

70

Il est admis que les associations et les organismes dont la gestion est désintéressée et qui exercent une activité non lucrative de manière significativement prépondérante soient exonérés de CFE au titre de l'activité développée dans le cadre de six manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées dans l'année à leur profit exclusif et dont les recettes sont exonérées de taxe sur la valeur ajoutée et d'impôt sur les sociétés conformément aux dispositions du c du 1° du 7 de l'article 261 du CGI et du 5 bis du 1 de l'article 207 du CGI, indépendamment du montant des recettes commerciales qu'elles réalisent.

3. Conséquence pour la CFE du non-respect des conditions d'application de la franchise des impôts commerciaux

80

Les organismes deviennent imposables à la CFE dès que l'une des trois conditions prévues pour bénéficier de la franchise 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'en 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 € (montant applicable pour 2017).

90

Lorsqu'un organisme cesse au cours d'une année donnée de satisfaire aux conditions prévues pour bénéficier de la franchise, il entre immédiatement dans le champ d'application de la CFE. Toutefois, il bénéficie au titre de cette année de l'exonération de la cotisation conformément aux dispositions du II de l'article 1478 du CGI. Il est donc effectivement imposé l'année suivant celle au cours de laquelle il cesse de remplir les conditions pour bénéficier de la franchise.

100

Les organismes dont la gestion est désintéressée et dont les activités non lucratives sont significativement prépondérantes bénéficient toujours de l'exonération de CFE sur les moyens mis en œuvre pour la réalisation de six manifestations de bienfaisance ou de soutien à leur profit exclusif.

110

La perte du bénéfice de la franchise entraîne l'imposition à la CFE des seuls établissements où s'exerce une activité lucrative.

120

Exemple :

Remarque liminaire : Pour les besoins de l'exemple, le montant de la franchise a été banalisé à 60 000 €.

L'association G exerce plusieurs activités :

- formation professionnelle continue ;

- organisation de vacances pour un public jeune particulièrement défavorisé (activité largement subventionnée) ;

- soutien scolaire gratuit pour les enfants (activité pour laquelle l'association reçoit une subvention) ;

- ventes d'objets divers ;

- organisation annuelle de manifestations de bienfaisance ou de soutien à son profit exclusif.

Soit les recettes par année des différentes années en euros :

Recettes des différentes années

	Lucrativité	N	N+1	N+2	N+3	N+4
Formation professionnelle	Oui	20 000	40 000	40 000	0	0
Organisation de vacances	Non	84 000	137 000	122 000	92 000	84 000
Soutien scolaire	Non	3 000	5 300	3 200	3 200	1 800
Vente d'objets	Oui	8 000	2 000	4 000	5 000	1 000
Nombre de manifestations de bienfaisance ou de soutien	-	3	4	8	2	0
Recettes des six manifestations exonérées	Oui	35 000	50 000	38 000	15 000	-
Recettes des autres manifestations	Oui	-	-	19 000	-	-
Montant de la franchise applicable	-	60 000	60 000	60 000	60 000	60 000

L'association G bénéficie d'un local mis à disposition par la municipalité (local Z dont la valeur locative foncière est estimée à 700 € au 31 décembre N+2) dans lequel elle assure à la fois la formation professionnelle et les autres activités. Elle dispose, par ailleurs, d'un petit local meublé (local Y) conformément à sa destination et occupé à titre privatif dans la même commune dans lequel elle effectue uniquement des tâches administratives (sans réception du public).

Les activités non lucratives, qui restent toujours significativement prépondérantes, occupent la quasi-totalité des moyens de l'association. L'association consacre en moyenne 10 % de son temps et de ses moyens aux activités lucratives et aux manifestations au-delà de la sixième.

Régime fiscal au titre de N+1

Il convient au préalable d'analyser la situation de l'association au cours de l'année N. En effet, l'absence d'imposition à la CFE ne s'applique qu'à compter du 1er janvier de l'année suivant celle au cours de laquelle les conditions de la franchise sont remplies. En conséquence, si l'association ne remplit pas ces conditions en N mais les remplit pour la première fois en N+1, elle reste passible de la CFE au titre de l'année N+1.

Les activités lucratives dégagent en N des recettes de 63 000 €. Toutefois, les recettes d'exploitation sont inférieures à 60 000 € puisqu'elles s'apprécient sans tenir compte de celles provenant de la réalisation des six manifestations de bienfaisance exonérées (63 000 € - 35 000 € = 28 000 €).

Dans la mesure où l'association remplit les conditions de la franchise en N, il n'y a pas lieu de l'imposer au titre de N+1.

Toutefois, il convient de vérifier que les conditions de la franchise sont toujours remplies en N+1. A défaut, l'association sortirait du dispositif de la franchise et entrerait dans le champ d'application de la CFE.

Au cas particulier, les activités lucratives dégagent en N+1 des recettes de 92 000 €. Mais, les recettes d'exploitation sont inférieures à 60 000 € puisqu'elles s'apprécient sans tenir compte de celles provenant de la réalisation des six manifestations de bienfaisance exonérées (92 000 € - 50 000 € = 42 000 €).

L'association continue en N+1 de respecter l'ensemble des critères pour bénéficier de la franchise et d'une exonération de la CFE sur les moyens mis en œuvre pour la réalisation des six manifestations de bienfaisance.

En revanche, elle est redevable de la taxe d'habitation uniquement pour son local Y (le local Z étant constamment et totalement ouvert au public).

Régime fiscal au titre de N+2

Les recettes dégagées par les activités lucratives en N+2 sont de 101 000 €, et les recettes d'exploitation retenues pour la détermination du franchissement du seuil sont supérieures à 60 000 € puisqu'elles se décomposent en 40 000 € de formation professionnelle, 4 000 € de ventes d'objets et 19 000 € pour les manifestations autres que les six bénéficiant d'une exonération de la CFE.

L'association ne peut plus bénéficier de la franchise et entre dans le champ d'application de la CFE dès N+2. Toutefois, au titre de cette année, elle bénéficie de l'exonération de la CFE conformément aux dispositions de l'article 1478 du CGI. Par ailleurs, elle bénéficie toujours de l'exonération de CFE sur les moyens mis en œuvre pour la réalisation de six manifestations de bienfaisance à son profit exclusif.

La taxe d'habitation reste due pour le local Y.

Régime fiscal au titre de N+3

Dans la mesure où les conditions pour bénéficier de la franchise n'étaient pas remplies l'année précédente, l'association est passible de la CFE au titre de l'année N+3 sur les bases déclarées au 31 décembre de l'année précédente.

Compte tenu du temps d'affectation de ses moyens aux activités lucratives, sa base d'imposition à la CFE peut être ainsi déterminée :

- valeur locative foncière : 700 € (local Z) x 10 % = 70 € ;

- base brute : 70 € ;

- base nette imposable : 70 € ;

- base nette de la CFE minimum : 700 € (par hypothèse).

L'association doit donc être imposée à la cotisation minimum au titre de l'année N+3 et est redevable d'une CFE de 140 € (par hypothèse, le taux d'imposition est de 20 %).

Les moyens utilisés pour la réalisation des six manifestations sont exonérés de la CFE.

Au cours de l'année N+3, l'association remplit à nouveau les conditions pour bénéficier de la franchise. Cette situation ne lui permet cependant pas de bénéficier d'un dégrèvement prorata temporis au titre de l'imposition établie au titre de l'année N+3.

Régime fiscal au titre de N+4

Au titre de N+4, elle reste hors du champ de la CFE puisque les conditions pour bénéficier de la franchise sont remplies en N+3 et N+4.

C. Conséquences de la sectorisation en matière d'impôt sur les sociétés et de la filialisation des organismes sans but lucratif sur la CFE

1. Principe

130

En matière de CFE, les organismes qui auront opéré une sectorisation de leur activité lucrative, seront assujettis à cette cotisation sur la seule partie lucrative. Seuls les moyens d'exploitation affectés à cette dernière devront être compris dans ses bases d'imposition. La répartition des éléments d'imposition communs à l'activité imposable et à l'activité non imposable devra s'effectuer conformément aux dispositions prévues au BOI-IF-CFE-20-20-10-10.

Ainsi, lorsque les deux activités sont exercées dans des locaux distincts, la CFE ne porte que sur les locaux où est exercée l'activité imposable.

De la même façon, lorsque les deux activités sont exercées dans les mêmes locaux, il convient alors de ne retenir que la fraction de la valeur locative des terrains, calculée au prorata du temps d'utilisation pour l'activité taxable. L'organisme doit alors estimer sous sa propre responsabilité dans quelle proportion le local est affecté à l'activité imposable.

L'attention est toutefois appelée sur le fait que cette répartition doit être cohérente avec celle retenue en matière d'imposition sur les sociétés.

140

Cela étant, il n'y a pas l'obligation de sectoriser afin de n'être imposé à la CFE que sur les seules activités lucratives. Ainsi, seules les activités lucratives sont imposables, quand bien même elles seraient prépondérantes ou ne feraient pas l'objet d'une sectorisation (sous réserve du bénéfice de la franchise).

2. Sectorisation

150

Un organisme qui exerce une activité lucrative est assujetti à la CFE (sous réserve du bénéfice de la franchise) sur cette seule activité, que son activité principale soit non lucrative ou pas.

160

L'organisme peut, s'il le souhaite, sectoriser ses activités lucratives.

Cette opération s'analyse en une création d'établissement lorsque les activités lucratives sont exercées dans de nouveaux locaux ou lorsque la sectorisation coïncide avec la création de l'activité lucrative imposable.

Dans cette hypothèse, les dispositions du II de l'article 1478 du CGI s'appliquent (imposition en N+1 sur les bases de N éventuellement ajustées et réduction de moitié des bases de la première année d'imposition).

a. Date de début d'imposition

170

Ces organismes sont imposables sur l'activité lucrative accessoire et dissociable à compter de l'année suivant celle au cours de laquelle l'activité lucrative est créée, selon les règles prévues par le II de l'article 1478 du CGI (création d'établissement).

180

S'ils procèdent ultérieurement à la sectorisation des activités lucratives, le secteur lucratif reste seul imposable à la CFE. Cette opération ne peut pas être assimilée à une création d'établissement au sens des dispositions de l'article 1478 du CGI. Il n'y a donc pas lieu d'appliquer la réduction de base de 50 % prévue au deuxième alinéa du II de l'article 1478 du CGI.

b. Effets de la suppression du secteur lucratif

1° La fin de la sectorisation coïncide avec la cessation de toute activité lucrative

190

L'organisme n'est plus assujetti à la CFE à compter de l'année suivant celle au cours de laquelle il a cessé son activité lucrative et peut, le cas échéant, bénéficier du dégrèvement prorata temporis dans les conditions prévues au I de l'article 1478 du CGI (cessation de toute activité et absence de cession ou de transfert).

2° Les conditions requises en matière d'impôt sur les sociétés pour sectoriser l'activité lucrative ne sont plus remplies (activité lucrative prépondérante ou non dissociable)

200

L'organisme n'est plus autorisé à sectoriser mais reste imposable sur sa seule activité lucrative. La suppression du secteur n'a pas pour effet de modifier la valeur locative des biens à retenir dans la base d'imposition de l'organisme.

3. Filialisation

210

L'organisme qui le souhaite peut filialiser tout ou partie de ses activités lucratives au sein d'une structure juridiquement distincte. Cette filialisation revêt la forme d'un apport partiel d'actif à une société nouvelle ou préexistante.

a. Modalités d'imposition de la filiale

1° Création d'une société nouvelle

220

La filiale constituée est imposable à la CFE dans les conditions de droit commun dès l'année suivant celle de sa création.

Cette opération s'analyse ainsi de façon générale :

- soit en une création d'établissement lorsque la filiale s'installe dans de nouveaux locaux ou lorsque la filialisation coïncide avec la création de l'activité lucrative imposable. Dans cette hypothèse, les dispositions du II de l'article 1478 du CGI s'appliquent (exonération en N, imposition en N+1 sur les bases de N éventuellement ajustées et réduction de moitié des bases de la première année d'imposition) ;

- soit en un changement d'exploitant lorsque l'organisme exerçait déjà l'activité lucrative qui le rendait imposable et que la filiale s'installe dans des locaux précédemment occupés par l'organisme.

Il convient alors d'appliquer les dispositions du IV de l'article 1478 du CGI.

2° Apport à une société préexistante

230

Lorsque la filialisation est réalisée au profit d'une société préexistante, celle-ci est imposable à la CFE dans les conditions de droit commun. Cet apport constitue alors un changement d'exploitant.

b. Conséquences au regard de l'organisme mère

240

Trois situations doivent être envisagées :

- cas n° 1 : l'organisme mère est considéré comme n'exerçant plus aucune activité lucrative. Tel est le cas lorsqu'il se cantonne dans son rôle d'actionnaire passif et ne joue aucun rôle dans la gestion de la filiale. Il est alors hors du champ d'application de l'impôt ;

- cas n° 2 : l'organisme mère intervient dans la gestion de sa filiale. Cette activité est imposable à la CFE dans les conditions de droit commun, que celle-ci fasse ou non l'objet d'une sectorisation, dès lors qu'elle est exercée dans des conditions caractérisant l'exercice d'une profession non salariée (régularité, mise en œuvre de moyens matériels ou intellectuels, etc.). Tel serait le cas d'une gestion active se traduisant par des arbitrages répétés et des transactions nombreuses ;

- cas n° 3 : l'organisme entretient avec sa filiale des relations privilégiées caractérisées par une complémentarité économique. L'organisme étant alors considéré comme lucratif dans son ensemble, il ne peut bénéficier de la franchise des impôts commerciaux. Il reste imposable à la CFE dans les conditions de droit commun sur ses seules activités lucratives.

II. Activités reconnues ou jugées à but lucratif

A. Associations

250

Pour les exemples d'associations reconnues ou jugées à but lucratif, il convient de se reporter au BOI-IS-CHAMP-10-50-30-40.

B. Centres comptables, centres de gestion agricoles, centres de gestion et associations de gestion agréés

260

Qu'ils soient ou non agréés, ces organismes sont imposables à la CFE dès lors qu'ils exercent à titre habituel une activité de gestion.

C. Caisses locales d'assurances mutuelles agricoles

270

Une caisse mutuelle de réassurance agricole qui s'adresse à la même clientèle et couvre les mêmes secteurs que les entreprises d'assurance à but lucratif est imposable. La circonstance qu'elle consente à ses clients des tarifs plus avantageux n'est pas de nature à elle seule à retirer à son activité son caractère professionnel.

D. Clubs sportifs

280

Sont imposables les clubs sportifs qui font appel à des joueurs professionnels et qui organisent des rencontres de manière habituelle.

E. Comités professionnels de développement économique prévus par la loi n° 78-654 du 22 juin 1978

290

Ces comités sont imposables dès lors que leur activité permet notamment de mieux rentabiliser les charges des entreprises intéressées en évitant à chacune d'elles d'entreprendre des études ou des recherches et alors même qu'elle présente un intérêt général ou qu'aucun bénéfice n'est réalisé (RM d'Harcourt n° 13063, JO AN du 6 novembre 1979, p. 9419-9420 transposable à la CFE).

F. Centres techniques industriels prévus par la loi n° 48-1228 du 22 juillet 1948

1. Nature juridique, activités exercées et modalités de financement des centres techniques industriels

a. Nature juridique

300

Les centres techniques industriels (CTI), dotés de la personnalité morale ainsi que de l'autorité administrative et financière, sont des établissements d'utilité publique, dont les statuts sont fixés par les dispositions codifiées de l'article L. 521-1 du code de la recherche à l'article L. 521-13 du code de la recherche.

Ils sont créés par l'autorité administrative compétente, dans toute branche d'activité où l'intérêt général le commande.

b. Activités

310

Les CTI ont pour objet de promouvoir le progrès des techniques, de participer à l'amélioration du rendement et à la garantie de la qualité dans l'industrie. A cet effet, notamment, ils coordonnent et facilitent les initiatives. Ils exécutent ou font exécuter des travaux de laboratoires et d'ateliers expérimentaux indispensables, et en particulier, dans le cadre de la législation existante et en accord avec les organismes habilités à cette fin, ils participent aux enquêtes sur la normalisation et à l'établissement des règles permettant le contrôle de la qualité. Ils font profiter la branche d'activité intéressée des résultats de leur travaux.

c. Financement

320

Les ressources des CTI comprennent :

- les crédits qui leur sont alloués ou le produit des taxes qui leur est affecté dans les conditions prévues par les lois de finances ;

- les rémunérations pour services rendus ;

- les revenus de biens et valeurs leur appartenant, les subventions, dons et legs.

2. Régime fiscal des centres techniques industriels au regard de la CFE

330

Dans le cadre des activités qu'ils développent conformément à leur objet, les CTI sont amenés :

- d'une part, à assurer des missions de portée générale dans l'intérêt de l'ensemble des entreprises cotisantes ;

- d'autre part, à effectuer habituellement et moyennant rétribution des travaux particuliers d'études, de recherches et d'essais, tant pour leurs adhérents que pour des tiers.

Ces activités pourraient être qualifiées de nature lucrative, qu'il s'agisse des prestations individuelles rendues par les CTI comme des activités générales qu'ils exercent pour le compte de la branche socioprofessionnelle concernée. En effet, même s'ils ne cherchent pas nécessairement à dégager des profits, les CTI exécutent des prestations au profit de leurs cotisants et permettent ainsi à ces professionnels de réaliser une économie de dépenses, un surcroît de recettes, ou d'améliorer leurs conditions de fonctionnement.

340

Pour ces raisons, les CTI sont, en principe, redevables de la CFE dans les conditions de droit commun, par application de l'article 1447 du CGI.

350

Toutefois, alors que les prestations de service de nature contractuelle individuellement rendues aux cotisants ou aux tiers contre une rémunération spécifique ont toujours le caractère d'une activité imposable, la particularité du mode de financement de l'activité générale des CTI par la voie de taxes peut conduire à limiter la portée de ces principes d'imposition pour ce qui concerne les activités communes financées par lesdites taxes.

Dans certains cas, en effet, la taxe perçue par un CTI auprès des entreprises peut, en raison notamment de son caractère général et obligatoire, ne pas s'analyser comme la rémunération d'un service de caractère lucratif rendu aux parties versantes et leur permettant de diminuer leurs charges, d'accroître leurs recettes ou d'améliorer leurs conditions de fonctionnement. Il y a lieu alors de considérer que les activités du CTI ainsi financées par la taxe ne sont pas à retenir pour l'imposition à la CFE.

G. Groupements

360

Les groupements sont soumis à la CFE dès lors qu'ils ont pour objet de décharger leurs membres de certaines tâches soit de leur permettre de réduire certaines dépenses afférentes à leurs activités ou de leur procurer différents avantages de

nature à accroître leur profit. Le but lucratif de leur activité est indirect (CE, arrêt du 20 janvier 1971, n° 75774 [pour les recouvrements], CE, arrêt du 3 décembre 1975, n° 90943, CE, arrêt du 9 février 1977, n° 02287).

Cette jurisprudence, transposable à la CFE, concerne notamment les groupements suivants.

1. Les groupements d'achats économiques

370

Les groupements d'achats économiques sont soumis à la CFE.

2. Les groupements de commerçants

380

Ces groupements appelés aussi unions commerciales sont généralement constitués sous la forme d'associations relevant de la loi du 1er juillet 1901 relative au contrat d'association, ou de groupements d'intérêt économique. Ils permettent aux commerçants qui s'y regroupent d'engager collectivement diverses actions d'animation du commerce local (organisation de journées, semaines, quinzaines commerciales ; mise en place de systèmes de promotion commerciale tels que des timbres-escomptes ou des cartes de fidélité). Ces groupements sont soumis à la CFE.

3. Les groupements d'intérêt économique

390

L'activité d'un groupement d'intérêt économique (GIE) qui consiste à mettre à la disposition de ses membres un ensemble de moyens matériels et humains et qui permet, par conséquent, à ces derniers de réaliser des économies d'échelle, doit être regardée comme lucrative.

Exemple : Un GIE créé entre des sociétés de courses, doté de la personnalité morale et chargé d'assurer l'organisation et le fonctionnement du pari mutuel urbain (PMU), est imposable à la CFE comme tout groupement d'entreprises qui a pour objet de créer des services communs en vue d'accroître la rentabilité de l'activité de ses membres.

H. Institut créé par une convention entre deux États

400

A été jugé imposable un établissement à but non lucratif, créé par une convention entre la France et l'ancienne République fédérale d'Allemagne et installé sur le territoire français, chargé :

- à titre principal, de mettre au point des matériels d'armement répondant aux besoins de la défense nationale des deux États contractants dont il reçoit des contributions égales ;

- à titre accessoire, de résoudre des problèmes intéressant certains industriels des secteurs publics ou privés, le financement des recherches étant prévu dans les contrats signés avec les intéressés.

Le Conseil d'État a considéré que si les recherches étaient mises « à titre gratuit » à la disposition des États intéressés, elles avaient néanmoins un caractère professionnel dès lors que la contribution versée par lesdits États avait pour contrepartie un service qui leur était rendu, notamment en évitant à chacun d'eux d'avoir à entreprendre dans ses propres laboratoires ou à faire par contrat les recherches correspondantes ; il a de même estimé que bien que facturées « au prix de revient » les recherches faites à titre accessoire pour le compte de tiers avaient un caractère professionnel car les ressources procurées par ces contrats permettaient de mieux rentabiliser les charges fixes de matériel et de personnel (CE, arrêt du 3 décembre 1975, n° 90943).

Cette jurisprudence conserve son intérêt sous le régime de la CFE en ce qui concerne la notion de but lucratif indirect. Il convient cependant de remarquer que les établissements publics qui exercent une activité de recherche fondamentale ne sont pas imposables à la CFE.

I. Sociétés d'attribution d'immeubles à temps partiel et sociétés de multipropriété

410

Il s'agit de sociétés dont les parts confèrent le droit chaque année à la jouissance privative d'un appartement pendant une période déterminée dans l'immeuble social.

Ces sociétés sont imposables si elles exercent une activité commerciale.

Exemple : Location de locaux meublés à des tiers ou prestations de services telles que la restauration ou la location des logements pour le compte des associés.

J. Sociétés de courses de chevaux

420

L'organisation par les sociétés de courses de chevaux du PMU ou du pari mutuel sur les hippodromes est une activité qui présente un caractère lucratif et constitue l'exercice d'une profession soumise à la CFE (CE, arrêt du 25 juillet 1980, n° 14044, CE, arrêt du 25 juillet 1980, n° 16492, CE, arrêt du 25 juillet 1980, n° 17664, CE, arrêt du 27 mai 1981, n° 20894 et CE, arrêt du 27 mai 1981, n° 23147).

430

Ces sociétés sont toutefois exonérées lorsqu'elles se bornent à organiser des compétitions ayant pour but l'amélioration de la race chevaline.

K. Syndicats

440

Un syndicat de défense de propriétaires fonciers expropriés doit être regardé comme exerçant une activité de même nature que celle d'un agent d'affaires dès lors :

- qu'en plus de son rôle de conseil, il accomplit pour le compte de ses adhérents des actes d'entremise ;

- que sa rémunération est constituée par des cotisations et un pourcentage du montant des indemnités d'expropriation perçues par ses membres (CE, arrêt du 13 février 1980, n° 3015).

450

L'activité des syndicats locaux des moniteurs de l'École du ski français (SLMESF) consiste, au-delà de la défense des intérêts de leurs membres et de la mise en commun de moyens matériels, à organiser l'activité d'enseignement pour le compte des moniteurs de ski (centralisation des demandes de cours, répartition des leçons entre moniteurs, etc.). Il s'agit par conséquent d'une activité lucrative exercée dans un secteur concurrentiel.

III. Activité reconnue sans but lucratif

460

Exemple : La mission, assurée par les organismes paritaires collecteurs agréés (OPCA), de mutualisation des fonds versés obligatoirement par les employeurs et destinés au financement de formations professionnelles découle directement de l'organisation du système de formation professionnelle en France.

Compte tenu de sa spécificité, cette mission ne présente pas un caractère lucratif.