RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IS-CHAMP-10-50-10-10-05/04/2017
Date de publication : 05/04/2017
Date de fin de publication : 04/04/2018

IS - Champ d'application et territorialité - Collectivités imposables - Organismes privés autres que les sociétés - Présentation générale des conditions d'assujettissement

Positionnement du document dans le plan :

IS - Impôt sur les sociétés
Champ d'application et territorialité
Titre 1 : Collectivités imposables
Chapitre 5 : Organismes privés autres que les sociétés
Section 1 : Conditions d'assujettissement des organismes privés
Sous-section 1 : Présentation générale des conditions d'assujettissement

Sommaire :

I. Détermination du caractère lucratif des activités d'un organisme sans but lucratif
A. 1ère étape : examen du caractère intéressé ou non de la gestion de l'organisme
B. 2ème étape : examen de la situation de l'organisme au regard de la concurrence
C. 3ème étape : examen des conditions d'exercice de l'activité
II. Conditions d'assujettissement aux impôts commerciaux des activités d'un organisme sans but lucratif
III. Portée de la taxation en cas d'activités non lucratives prépondérantes
A. La franchise des impôts commerciaux
B. La sectorisation des activités lucratives
C. Synthèse des différents cas

1

S'agissant de personnes morales de droit privé, l'impôt sur les sociétés de droit commun (code général des impôts [CGI], art. 206, 1) se rapportant aux revenus se rattachant à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif est susceptible de concerner notamment les associations déclarées, les syndicats professionnels, les fondations, les congrégations religieuses reconnues, les sociétés mutualistes, les ordres professionnels et, d'une manière générale, tous les groupements d'individus (dans la mesure où ils sont dotés de la personnalité morale) ayant le plus souvent pour but la défense d'intérêts professionnels, culturels ou religieux ou l'organisation d'œuvres de prévoyance,

d'assistance, de bienfaisance. Il n'est fait, en principe, aucune distinction entre les organismes reconnus d'utilité publique, ceux réputés d'intérêt public et ceux dont les attributions sont de strict intérêt privé.

I. Détermination du caractère lucratif des activités d'un organisme sans but lucratif

10

Les organismes privés autres que les sociétés ne sont placés sous le régime du 1 de l'article 206 du CGI que lorsqu'ils se livrent à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif.

20

Ainsi, les associations visées par la loi du 1er juillet 1901 ainsi que les congrégations religieuses, associations régies par la loi locale maintenue en vigueur dans les départements de la Moselle, du Bas-Rhin et du Haut-Rhin, fondations reconnues d'utilité publique et fondations d'entreprise, les syndicats professionnels et les fonds de dotation (désignés sous le terme « organismes sans but lucratif » ou « organismes » dans le présent chapitre) ne sont, en principe, pas soumis aux impôts commerciaux (impôt sur les sociétés de droit commun, cotisation foncière des entreprises, ainsi que le cas échéant cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, et taxe sur la valeur ajoutée).

30

Le caractère lucratif d'un organisme est déterminé au moyen d'une démarche en trois étapes conduite, pour chaque activité réalisée par l'organisme, suivant les principes énoncés au BOI-IS-CHAMP-10-50 et confirmés par le Conseil d' État (CE, arrêt du 1er octobre 1999, n° 170289, « Association Jeune France »).

Cette démarche est la suivante.

A. 1ère étape : examen du caractère intéressé ou non de la gestion de l'organisme

40

Si le caractère intéressé de la gestion est avéré, l'organisme est soumis aux impôts commerciaux.

Dans le cas contraire, il convient de passer à la deuxième étape.

B. 2ème étape : examen de la situation de l'organisme au regard de la concurrence

50

L'organisme exerce-t-il son activité en concurrence avec des entreprises du secteur lucratif ?

Il faut distinguer deux hypothèses :

- l'activité de l'organisme ne concurrence aucune entreprise : dans cette hypothèse, l'activité de l'organisme n'est pas lucrative et elle n'est donc pas soumise aux impôts commerciaux ;

- l'activité de l'organisme est exercée en concurrence avec une entreprise (du secteur lucratif) : dans cette hypothèse, l'activité n'est pas pour autant systématiquement lucrative.

Il convient en effet d'examiner si cette activité est exercée dans des conditions similaires à celles des entreprises du secteur lucratif.

C. 3ème étape : examen des conditions d'exercice de l'activité

60

La comparaison des conditions d'exercice de l'activité est effectuée à l'aide d'un faisceau d'indices. Cette méthode, dite « des 4 P », consiste en une analyse de quatre critères, classés par ordre d'importance décroissante : le « Produit » proposé par l'organisme, le « Public » visé par l'organisme, le « Prix » pratiqué et les opérations de communication réalisées (« Publicité »).

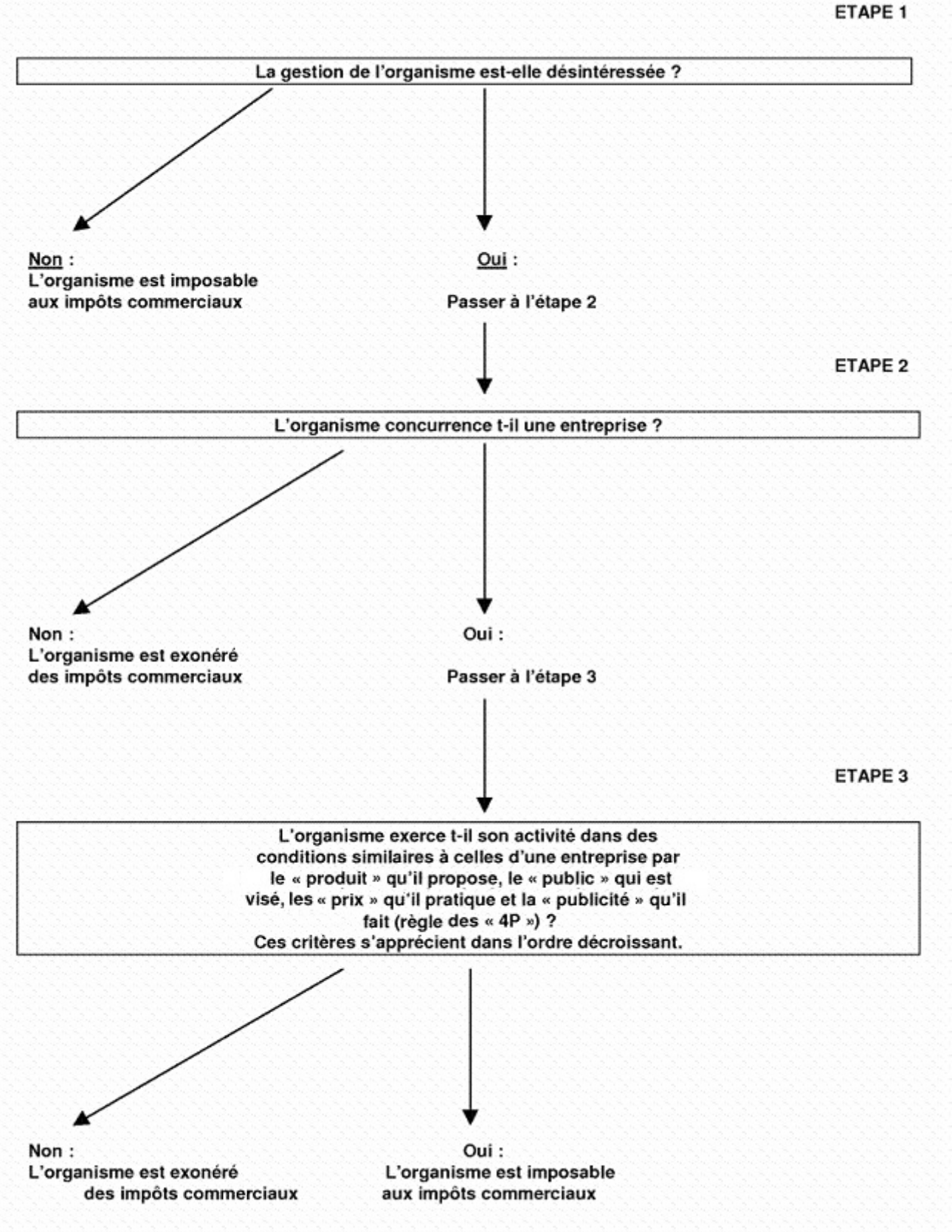
Au terme de cette troisième étape, seuls les organismes qui exercent leur activité dans des conditions similaires à celles d'entreprises commerciales qu'ils concurrencent, sont soumis aux impôts commerciaux.

Il est toutefois précisé que ces critères ne s'appliquent pas aux organismes qui exercent leur activité au profit d'entreprises et qui sont, de ce fait, imposables aux impôts commerciaux. Il en est ainsi des organismes entretenant des relations privilégiées avec les entreprises (BOI-IS-CHAMP-10-50-10-30).

70

Schéma de présentation des modalités de détermination du caractère lucratif ou non des activités d'un organisme sans but lucratif (OSBL).

Modalités de détermination du caractère lucratif ou non des activités d'un organisme sans but lucratif



II. Conditions d'assujettissement aux impôts commerciaux des activités d'un organisme sans but lucratif

80

Lorsqu'une activité est reconnue lucrative, elle peut néanmoins bénéficier des exonérations propres à chacun des trois impôts commerciaux dès lors qu'elle en remplit les conditions.

90

L'examen de la lucrativité des activités exercées par un organisme est conduit activité par activité. Ainsi, un organisme peut se trouver en situation de non concurrence -et donc de non lucrativité- pour certaines de ses activités, et en situation de concurrence pour d'autres.

100

Si toutes les activités exercées par un organisme sont non lucratives, l'organisme n'est pas soumis aux impôts commerciaux et ce quel que soit le montant de son budget ou de son chiffre d'affaires.

Il peut au plus être assujetti à l'impôt sur les sociétés (IS) à taux réduit sur ses revenus patrimoniaux en application du 5 de l'article 206 du CGI.

110

Si l'organisme exerce une ou plusieurs activités lucratives en plus de ses activités non lucratives, il est en principe soumis à l'impôt sur les sociétés (et à la TVA) pour l'ensemble de son activité.

Toutefois, l'assujettissement à ces deux impôts porte au plus sur ses activités lucratives, dès lors que ses activités non lucratives sont prépondérantes. En matière d'impôt sur les sociétés, l'assujettissement des seules activités lucratives est subordonné à leur sectorisation.

120

Dans tous les cas, la cotisation foncière des entreprises (CFE) et, le cas échéant, la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) s'appliquent uniquement aux activités lucratives de l'association (BOI-IF-CFE-10-20-20-20 et BOI-CVAE-CHAMP-10-10).

III. Portée de la taxation en cas d'activités non lucratives prépondérantes

130

Des dispositifs limitant la portée de la taxation ont été mis en place lorsque les activités non lucratives sont significativement prépondérantes.

A. La franchise des impôts commerciaux

140

Sur ce point, il convient de se reporter au BOI-IS-CHAMP-10-50-20-20.

Les organismes sans but lucratif, quel que soit leur chiffre d'affaires global, n'ont pas à soumettre leurs activités lucratives aux impôts commerciaux si les conditions suivantes sont remplies :

- les activités non lucratives demeurent significativement prépondérantes ;

- l'organisme concerné exerce accessoirement des activités lucratives ;

- les recettes d'exploitation annuelles afférentes aux activités lucratives sont inférieures ou égales à 61 634 €.

150

Il est rappelé que les recettes tirées des six manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées dans l'année, exonérées en application du c du 1° du 7 de l'article 261 du CGI, ne sont pas prises en compte pour l'appréciation de ce seuil.

B. La sectorisation des activités lucratives

160

Sur ce point, il convient de se reporter au BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10.

Si ses activités lucratives ne sont pas prépondérantes, un organisme peut, sous certaines conditions, constituer, en ce qui concerne l'impôt sur les sociétés, un secteur dit « lucratif ». L'imposition à l'impôt sur les sociétés de droit commun porte alors sur ce seul secteur.

Remarque : En matière de cotisation foncière des entreprises (et de CVAE le cas échéant), la constitution d'un secteur lucratif est de droit quelle que soit la part respective des activités lucratives et non-lucratives.

C. Synthèse des différents cas

170

Le tableau ci-dessous récapitule les différents cas d'imposition envisageables, notamment au regard de l'impôt sur les sociétés.

Différents cas d'imposition

	Activités lucratives prépondérantes	**Activités non lucratives prépondérantes**	
		Recettes lucratives annuelles < ou = 61 634 €	**Recettes lucratives annuelles > 61 634 €**

Impôt sur les sociétés	Taxation de toutes les activités	Hors champ de l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun. Dans le champ de l'impôt sur les sociétés à taux réduit pour les revenus patrimoniaux	Taxation au choix de l'organisme de toutes les activités ou, si sectorisation, des seules activités lucratives (et des revenus patrimoniaux)
Cotisation foncière des entreprises (et CVAE le cas échéant)	Taxation des seules activités lucratives	Exonération	Taxation des seules activités lucratives
Taxe sur la valeur ajoutée	Taxation de toutes les activités (sauf application d'une mesure d'exonération spécifique)	Exonération	Taxation des activités lucratives (sauf application d'une mesure d'exonération spécifique) et ouverture des droits à déduction en fonction des règles applicables aux redevables partiels