

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IS-CHAMP-10-50-30-30-20150401

Date de publication : 01/04/2015

Date de fin de publication : 06/04/2016

IS - Champ d'application et territorialité - Collectivités imposables - Organismes privés autres que les sociétés - Application des critères de non-lucrativité à différents organismes privés - Organismes intervenant dans le domaine socio-éducatif

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 3 : Application des critères de non-lucrativité à différents organismes privés

Sous-section 3 : Organismes intervenant dans le domaine socio-éducatif

Sommaire :

I. Associations autonomes de solidarité laïque (ASL)

II. Associations sportives scolaires

III. Associations réalisant des actions éducatives scolaires

IV. Associations proposant une aide à la mise en place d'actions éducatives

V. Organisation de voyages scolaires éducatifs

VI. Organisation de séjours linguistiques par des associations

1

Afin d'illustrer les critères de non-lucrativité exposés au [BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20](#), certaines décisions de rescrit concernant l'appréciation du caractère lucratif ou non-lucratif d'associations intervenant dans le domaine socio-éducatif sont présentées ci-après.

I. Associations autonomes de solidarité laïque (ASL)

10

RES N°2005/73 (OSBL) du 6 septembre 2005 : Associations autonomes de solidarité laïque (ASL).

Question :

Quel est le régime fiscal des associations autonomes de solidarité laïque ?

Réponse :

Les ASL, regroupées au sein de la Fédération des Autonomes de Solidarité de l'Enseignement public et laïque (FAS), ont pour objet principal de permettre à leurs adhérents de faire face aux atteintes à leur honneur et à leur réputation professionnelle, de se prémunir contre la mise en cause de leur responsabilité civile dans le cadre de l'exercice de leur profession et d'être informés sur les questions relatives à leur responsabilité professionnelle.

Il s'agit donc essentiellement de défendre les intérêts moraux des membres.

Pour mener à bien les missions qu'elles se sont assignées, ces associations souscrivent des contrats d'assurance auprès de l'Union Solidariste Universitaire (USU), société mutuelle.

Par ailleurs, elles sont adhérentes du groupement d'intérêt économique (GIE) des autonomes de solidarité qui a pour objet de regrouper leurs moyens informatiques.

Étape n° 1 : Les associations doivent être gérées de façon désintéressée.

Il n'existe aucun particularisme pour les associations qui exercent cette activité. La gestion doit être désintéressée sous réserve de l'application des dispositions du d du 1° du 7 de l'article 261 du code général des impôts (CGI) et des mesures de tolérance rappelées par le BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20.

Étape n° 2 : Les associations concurrencent-elles un organisme du secteur lucratif ?

L'activité des ASL consiste à défendre les intérêts moraux de leurs adhérents, de leur attribuer des aides financières en cas de détresse non assurable, de diffuser une information pratique à destination des membres de l'éducation nationale (enseignants et personnels assimilés), et d'aider -ponctuellement- les enfants de familles en difficultés.

Pour autant qu'il n'existe pas dans le secteur marchand de produits strictement identiques et eu égard au caractère global de la cotisation réclamée aux adhérents, il paraît possible de considérer la gestion de contrats d'assurance (opérations d'entremise et de gestion administrative) indissociable de l'activité défense des intérêts des membres comme étant une activité non concurrentielle.

Dans ces conditions, les associations autonomes de solidarité laïque (ASL) ne sont pas soumises aux impôts commerciaux sans qu'il soit nécessaire de poursuivre l'examen de leurs modalités de fonctionnement au regard de la règle des « 4P ».

II. Associations sportives scolaires

20

RES N°2005/77 (OSBL) du 6 septembre 2005 : Associations sportives scolaires.

Question :

Quelles sont les modalités de détermination du régime fiscal applicable aux associations sportives scolaires ?

Réponse :

La loi n° 84-610 du 16 juillet 1984 modifiée relative à l'organisation et à la promotion des activités physiques et sportives (reprise à l'article L. 552-2 du code de l'éducation) prévoit qu'une association sportive est créée dans tous les établissements du second degré et que l'État et les collectivités territoriales doivent favoriser la création d'une association sportive dans chaque établissement du premier degré.

Dans le cadre de la loi précitée de 1984, les associations scolaires sportives s'adressent exclusivement aux élèves des établissements scolaires et permettent à ces derniers de pratiquer une activité sportive et de participer à des compétitions entre établissements scolaires moyennant une cotisation modeste.

Ces associations bénéficient de l'aide de l'État qui met à leur disposition des professeurs d'éducation physique et un accès facilité aux équipements sportifs.

Leur régime fiscal doit être déterminé en fonction des activités sportives qu'elles exercent.

Les activités sportives qui ne sont pas proposées par des sociétés commerciales ne sont pas des activités concurrentielles. Dès lors, elles n'ont pas à être soumises aux impôts commerciaux.

Les associations qui permettent la pratique de sports proposés par des sociétés commerciales, mais selon des modalités différentes notamment au regard du prix et de la publicité, ne sont pas non plus lucratives. Ainsi, le faible niveau de cotisation acquitté par les élèves doit permettre de conclure le plus souvent à la non-lucrativité de l'association.

Dans l'hypothèse où les associations fonctionneraient selon des modalités comparables aux entreprises commerciales, elles peuvent alors être exonérées de TVA en application du a du 1° du 7 de l'article 261 du CGI et d'impôt sur les sociétés en application du 5° du 1 de l'article 207 du CGI.

Enfin, les associations sportives peuvent, en outre, bénéficier pour l'organisation de manifestations de soutien des exonérations prévues au c du 1° du 7 de l'article 261 du CGI et au 5° bis de l'article 207 du CGI. Ce dispositif ne concerne que les manifestations qui ne sont pas l'objet même de l'association. Il ne s'applique donc pas aux manifestations sportives.

Le 1 bis de l'article 206 du CGI exonère d'impôts commerciaux les opérations lucratives accessoires exercées par les associations exonérées sur le fondement du b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI qui peut notamment s'appliquer aux ventes de petits objets dont les recettes sont inférieures à 60 000 €.

En revanche, les activités sportives pouvant être pratiquées dans le cadre de sociétés commerciales et selon des modalités comparables sont lucratives.

Remarque : La franchise citée ci-dessus est portée à 60 540 € :

- pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2014 en matière d'IS ;
- pour l'année 2015 en matière de CET ;
- pour les recettes encaissées à compter du 1^{er} janvier 2015 en matière de TVA. Cependant, le bénéfice de la franchise de TVA pour l'année 2015 sera acquis dès lors que le seuil de chiffre d'affaires réalisé en 2014 ne dépasse pas 60 540 €.

III. Associations réalisant des actions éducatives scolaires

RES N°2005/80 (OSBL) du 6 septembre 2005 : Associations réalisant des actions éducatives scolaires.

Question :

A quelles conditions les actions éducatives scolaires réalisées par une association peuvent-elles être exonérées des impôts commerciaux ?

Réponse :

Les actions éducatives péri et post scolaires et de développement social consistent à organiser des actions éducatives, sociales, socio-éducatives ou de prévention, au bénéfice des habitants d'un quartier, d'une cité, d'une ville, d'un département ou d'une région.

Elles sont réalisées dans le cadre de conventions conclues avec les collectivités territoriales et s'inscrivent généralement soit dans des conventions d'objectifs soit dans les dispositifs publics (développement social des quartiers, dispositifs pour la ville, contrats d'aménagement du temps pour l'enfant, contrats éducatifs locaux, contrats de ville, dispositifs d'insertion sociale et professionnelle des jeunes ou des adultes en situation d'échec).

Étape n° 1 : L'association doit être gérée de façon désintéressée.

Il n'existe aucun particularisme pour les associations qui exercent cette activité. La gestion doit être désintéressée, sous réserve des dispositions du d du 1° du 7 de l'[article 261 du CGI](#) et de l'application des mesures de tolérance précisée par le [BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20](#).

Étape n° 2 : L'association concurrence-t-elle un organisme du secteur lucratif ?

La réalisation de ces activités est généralement confiée par les collectivités territoriales ou par l'État à des associations.

Sauf exception, il n'y a pas de concurrence dans ce secteur et cette activité est non lucrative. S'il devait néanmoins y avoir concurrence, elle devrait s'apprécier au niveau local.

Étape n° 3 : Conditions d'appréciation de la « non lucrativité » de l'activité de l'association dans le cas d'une situation de concurrence avec un organisme du secteur lucratif.

Pour ne pas être considérées comme lucratives, les prestations proposées doivent constituer des produits qui tendent à satisfaire des besoins qui ne sont pas pris en compte par le marché ou le sont de façon peu satisfaisante. Afin de vérifier la réalisation de cette condition, il conviendra d'analyser les critères suivants, classés en fonction de l'importance décroissante qu'il convient de leur accorder.

1. Produit.

Le produit se caractérise par l'organisation d'actions d'animation locale (organisation de fêtes de quartier, de concerts gratuits, etc.) d'alphabétisation, de prévention sanitaire (drogue, maladie sexuellement transmissible, alcoolisme), de prévention de la délinquance (activités culturelles pour les jeunes des quartiers), d'insertion sociale et culturelle (apprentissage de la lecture, hygiène, planning familial, formation citoyenne, etc.), d'activités sportives, artistiques et culturelles à finalité éducative et pédagogique, d'actions de formation à but d'insertion sociale.

Ouvertes à tous (adultes, jeunes, enfants, familles), ces activités sont proposées prioritairement à des publics en difficulté sociale, culturelle, financière, sanitaire ou familiale et adaptées à leurs besoins.

Ces activités peuvent concerner parfois exclusivement des enfants et être organisées complémentaires à l'école, dans les locaux scolaires, avant et après les heures d'enseignement.

2. Public.

Lorsque la prestation de l'association est assurée pour le compte d'une collectivité, ce critère n'est pas un critère de différenciation même si les bénéficiaires sont issus de publics en difficulté.

3. Prix.

Dans certains cas, ces activités donnent lieu à la perception d'une participation financière des usagers. Compte tenu des aides publiques affectées à ces actions, cette participation est symbolique.

4. Publicité.

L'association se borne à réaliser des opérations d'information sur ses activités.

IV. Associations proposant une aide à la mise en place d'actions éducatives

40

RES N°2005/81 (OSBL) du 6 septembre 2005 : Aide à la mise en œuvre d'actions éducatives.

Question :

Dans quelles mesures les associations proposant une aide à la mise en œuvre d'actions éducatives peuvent-elles être exonérées des impôts commerciaux ?

Réponse :

Le secteur associatif peut proposer, dans le cadre de conventions conclues avec les collectivités territoriales, d'accompagner soit les services des collectivités, soit les associations locales dans la mise en œuvre de dispositifs éducatifs.

Étape n° 1 : L'association doit être gérée de façon désintéressée.

Il n'existe aucun particularisme pour les associations qui exercent cette activité. La gestion doit être désintéressée sous réserve des dispositions prévues par le d du 1° du 7 de l'article 261 du CGI et de l'application des mesures de tolérance précisées par le [BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20](#).

Étape n° 2 : L'association concurrence-t-elle un organisme du secteur lucratif ?

La réalisation de cette activité est généralement confiée par les collectivités locales à des associations.

Sauf exception, il n'y a pas de concurrence sur ce secteur et cette activité est non lucrative. S'il devait néanmoins y avoir concurrence, elle devrait s'apprécier au niveau local.

Étape n° 3 : Conditions d'appréciation de la « non lucrativité » de l'activité de l'association dans le cas d'une situation de concurrence avec un organisme du secteur lucratif.

Pour ne pas être considérées comme lucratives, les prestations proposées doivent tendre à satisfaire des besoins qui ne sont pas pris en compte par le marché ou le sont de façon peu satisfaisante. Afin de vérifier la réalisation de cette condition, il conviendra d'analyser les critères suivants, classés en fonction de l'importance décroissante qu'il convient de leur accorder.

1. Produit.

Il s'agit d'assurer un conseil permanent et non sélectif auprès d'une collectivité pour l'assister dans la mise en œuvre des actions qu'elle souhaite conduire en direction de l'enfance, de la jeunesse, notamment en matière d'éducation, d'éveil à la citoyenneté, de développement social par le détachement auprès de la collectivité d'un animateur professionnel qui va aider à l'élaboration du projet éducatif et à sa réalisation.

2. Public.

L'association a pour seul interlocuteur la collectivité territoriale, pour le compte de laquelle elle organise cette activité.

3. Prix.

L'association est bénéficiaire d'une subvention lui permettant de couvrir les frais de fonctionnement qu'elle supporte pour la réalisation de l'activité.

4. Publicité.

L'association se borne à réaliser des opérations d'information sur ses activités.

Remarque : compte tenu des contraintes fixées aux collectivités par l'application du code des marchés publics, ces activités font parfois l'objet d'un appel d'offres public donnant lieu à la conclusion d'un marché. Cet état de fait ne permet de conclure à l'existence d'une concurrence réelle que si des entreprises commerciales participent à ces appels d'offres.

V. Organisation de voyages scolaires éducatifs

50

RES N°2005/83 (OSBL) du 7 septembre 2005 : Organisation de voyages scolaires éducatifs.

Question :

L'activité d'organisation de voyages scolaires éducatifs est-elle soumise aux impôts commerciaux ?

Réponse :

Cette activité consiste à organiser pendant la période scolaire des voyages éducatifs, encadrés par les enseignants pour les élèves des établissements scolaires (écoles, collèges, lycées) en France et à l'étranger. Ces voyages font partie du projet éducatif des équipes pédagogiques qui les organisent et sont en rapport avec les programmes et disciplines enseignés.

L'association qui exerce cette activité doit avoir une gestion désintéressée au sens des dispositions du d du 1° du 7 de l'article 261 du CGI, sous réserve de l'application du dispositif prévu au BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20.

Par ailleurs, l'association sera considérée comme concurrentielle s'il existe un organisme du secteur lucratif qui propose des voyages scolaires éducatifs.

Pour ne pas être considérées comme lucratives, les prestations proposées doivent constituer des produits qui tendent à satisfaire des besoins qui ne sont pas pris en compte par le marché ou le sont de façon peu satisfaisante.

Ainsi, s'agissant du « produit » proposé, deux conditions doivent en particulier être examinées :

- la capacité à organiser tout au long de l'année des voyages scolaires, qui font l'objet d'une demande d'autorisation préalable de sortie, et qui s'inscrivent dans le cadre du projet éducatif d'établissement à destination d'une ou plusieurs classes entières ;

- la fourniture d'une prestation complète et à la carte ne se limitant pas au transport, à l'hébergement et à la restauration. La prestation doit se caractériser par un contenu éducatif et culturel affirmé, en rapport avec les programmes scolaires et pouvant faire l'objet d'une exploitation pédagogique en aval et en amont du voyage.

Lorsque l'association respecte ces critères, à la différence des organismes du secteur lucratif auxquels elle est comparée, il est admis que le « produit » de l'association satisfait un besoin qui n'est pas pris en compte par le marché de façon satisfaisante.

En ce qui concerne le public visé, l'association doit s'adresser aux équipes pédagogiques de l'ensemble des établissements scolaires publics, ou privés sous contrat avec l'État quelle que soit leur population scolaire.

Le produit proposé doit viser l'ensemble des élèves d'une même classe ou d'une même discipline. La participation d'une majorité des élèves de la classe est nécessaire.

Par ailleurs, la comparaison du prix doit se faire à un niveau d'analyse détaillé, étant observé que l'existence de prix identiques ou d'une moyenne de prix identiques ou voisins pour des voyages similaires n'est pas un indice de lucrativité s'il apparaît que cette tarification permet de pratiquer des prix moindres en faveur des jeunes issus de familles disposant de ressources modestes, lorsque le prix est payé directement par les participants.

Enfin, de façon générale, tant que l'association se borne à réaliser des opérations d'information sur ses prestations, soit directement au niveau local, soit indirectement au niveau national par l'intermédiaire des structures fédérales, il est admis que cette information ne constitue pas un indice de lucrativité fiscale.

Les associations qui proposent des voyages scolaires éducatifs dans ces conditions ne sont pas soumises aux impôts commerciaux.

VI. Organisation de séjours linguistiques par des associations

RES N°2005/85 (OSBL) du 7 septembre 2005 : Organisation de séjours linguistiques par des associations.

Question :

L'activité d'organisation pendant les vacances scolaires de séjours linguistiques à l'étranger par des associations est-elle soumise aux impôts commerciaux ?

Réponse :

Cette activité consiste à organiser des stages à l'étranger pendant les vacances scolaires afin de faciliter l'apprentissage des langues étrangères à destination des jeunes en âge scolaire.

L'association qui exerce cette activité doit avoir une gestion désintéressée au sens des dispositions du d du 1° du 7 de l'article 261 du CGI, sous réserve de l'application du dispositif prévu par le BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20.

Par ailleurs, la présence d'organismes du secteur concurrentiel organisant des séjours linguistiques s'apprécie à un niveau national.

Ainsi, l'association organisant des séjours linguistiques est réputée concurrencer des organismes du secteur lucratif qui ont la même activité.

Cela étant, pour ne pas être considérées comme lucratives, les prestations proposées doivent constituer des produits qui tendent à satisfaire des besoins qui ne sont pas pris en compte par le marché ou le sont de façon peu satisfaisante.

Les séjours linguistiques se caractérisent par l'existence d'un projet pédagogique qui prend en compte le niveau des élèves et des programmes scolaires en vigueur ainsi que par la mise en œuvre d'activités culturelles ou éducatives.

Ces caractéristiques étant communes à la plupart des séjours proposés, le produit n'est pas, sauf exception, un indice de différenciation.

S'agissant du public accueilli, la présence d'au moins deux tiers de jeunes issus de familles défavorisées, clients directs ou par l'intermédiaire de tiers institutionnels, peut constituer un critère de différenciation.

En outre, l'existence d'un différentiel de prix d'au moins 30 % avec le secteur concurrentiel permet de présumer que la condition relative au prix est remplie, étant observé que l'existence de certains prix identiques ou d'une moyenne de prix identiques ou voisins pour des séjours similaires n'est pas un indice de lucrativité s'il apparaît que cette tarification permet de pratiquer des prix moindres en faveur des jeunes issus de familles disposant de ressources modestes, lorsque le prix est payé directement par les participants.

Enfin, l'organisme doit se borner à réaliser des opérations d'information sur ses prestations.

En définitive, l'organisation de séjours linguistiques à l'étranger est en principe une activité lucrative, soumise aux impôts commerciaux sauf si les critères relatifs au public, au prix et à la publicité sont remplis simultanément.