

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-AVS-40-80-10-20120912

Date de publication : 12/09/2012

ENR - Droits dus sur les actes relatifs à la vie des sociétés et assimilés - Associations loi de 1901 et syndicats professionnels

Positionnement du document dans le plan :

ENR - Enregistrement

Droits dus sur les actes relatifs à la vie des sociétés et assimilés

Titre 4 : Régimes spéciaux

Chapitre 8 : Autres régimes spéciaux

Section 1 : Associations loi de 1901 et syndicats professionnels

Sommaire :

I. Définitions

II. Régime fiscal

A. Régime des apports

1. Apports purs et simples

a. Apports mobiliers

1° Apports mobiliers ordinaires

2° Apports mobiliers entrant dans le champ d'application de l'article 809-I-3° du CGI

b. Apports immobiliers

1° Droit commun

2° Apports immobiliers faits à une association passible de l'impôt sur les sociétés par une personne non soumise à cet impôt (CGI, art. 809-I-3°)

c. Conditions d'application du droit fixe ou de l'exonération aux lieu et place du droit spécial de mutation (CGI, art. 810-III)

d. Apports soumis à la TVA

2. Apports à titre onéreux

B. Dissolution des associations

C. Transformation d'une association en groupement d'intérêt économique (GIE) ou en groupement européen d'intérêt économique (GEIE)

D. Apports partiels d'actif à une association

I. Définitions

1

Le contrat d'association tel qu'il est défini par l'article 1er de la loi du 1er juillet 1901 est une "convention par laquelle deux ou plusieurs personnes mettent en commun d'une façon permanente

leurs connaissances ou leurs activités dans un but autre que de partager des bénéfices " (cf. [BOI-ENR-AVS-10-10-20-VI-C-2-c](#)).

Les associations déclarées sont des personnes morales mais leur capacité juridique est plus ou moins étendue selon qu'elles sont ou non reconnues d'utilité publique.

On peut distinguer deux sortes de groupements de l'espèce :

- les associations générales qui sont régies uniquement par la loi du 1er juillet 1901 et les textes subséquents qui l'ont modifiée ;
- les associations particulières qui obéissent en outre à des prescriptions supplémentaires.

10

Les syndicats professionnels régis par les [articles L2131-1 et suivants du code du travail](#) sont des associations de personnes à caractère professionnel dont l'objet exclusif est l'étude et la défense des intérêts matériels et moraux, tant collectifs qu'individuels, des personnes visés par leur statuts.

Les syndicats professionnels ont la pleine capacité juridique.

II. Régime fiscal

A. Régime des apports

20

Le régime fiscal des apports faits à une association ou à un syndicat professionnel lors de leur constitution ou en cours d'existence, constatés ou non par un acte, diffère selon qu'il s'agit d'apports à titre onéreux ou d'apports purs et simples.

1. Apports purs et simples

a. Apports mobiliers

30

Il convient de distinguer à cet égard les apports mobiliers qui entrent dans le champ d'application de l'[article 809-I-3° du code général des impôts \(CGI\)](#) et les autres apports.

1° Apports mobiliers ordinaires

40

Dès lors qu'ils ne sont pas spécialement tarifés par la loi fiscale, les apports mobiliers aux associations et syndicats professionnels donnent ouverture au droit fixe des actes innomés visé à l'[article 680 du CGI](#).

2° Apports mobiliers entrant dans le champ d'application de l'article 809-I-3° du CGI

50

Les apports purs et simples de fonds de commerce, clientèle, droit à un bail ou à une promesse de bail faits à une association ou à un syndicat professionnel passible de l'impôt sur les sociétés par une personne non soumise à cet impôt sont soumis au régime prévu par les [articles 809-I-3° du CGI](#) (cf. [BOI-ENR-AVS-10-10-20](#)) et [810-III du CGI](#) ainsi qu'aux taxes additionnelles (cf. [II-A-1-c](#)).

b. Apports immobiliers

60

En application des dispositions de l'[article 809-I-2° du CGI](#), les apports immobiliers qui sont faits aux associations constituées conformément à la [loi du 1er juillet 1901](#) et aux [articles L2131-1 et suivants du code du travail](#) (syndicats professionnels) sont soumis aux mêmes droits ou taxes que les apports aux sociétés civiles ou commerciales.

1° Droit commun

70

Il résulte des dispositions de l'[article 809-I-2° du CGI](#) que les apports immobiliers purs et simples sont soit :

- exonérés lorsqu'ils sont effectués lors de la constitution de l'association ou du syndicat professionnel ([CGI, art 810 bis](#)) ;
- soumis au droit fixe prévu à l'[article 810-I du CGI](#) lorsqu'ils sont effectués en cours d'existence

2° Apports immobiliers faits à une association passible de l'impôt sur les sociétés par une personne non soumise à cet impôt (CGI, art. 809-I-3°)

80

Les apports immobiliers faits à titre pur et simple à une association ou à un syndicat professionnel passible de l'impôt sur les sociétés par une personne non soumise à cet impôt relèvent des dispositions de l'[article 810-III du CGI](#) (cf. [II-A-1-c](#)).

c. Conditions d'application du droit fixe ou de l'exonération aux lieu et place du droit spécial de mutation (CGI, art. 810-III)

90

Cf. [BOI-ENR-AVS-10-10-20-IV-B-2-a § 400](#).

d. Apports soumis à la TVA

100

Tous les apports de meubles ou d'immeubles qui entrent dans le champ d'application de la TVA, y compris les terrains à bâtir et biens assimilés, sont enregistrés au droit fixe.

2. Apports à titre onéreux

110

Lorsque l'apport fait à une association ou à un syndicat a pour contrepartie de la part de ce groupement une prestation appréciable en argent, cet apport est passible du droit ou de la taxe de

mutation à titre onéreux normalement exigible sur les biens qui en sont l'objet ou selon le taux prévu à l'[article 683 bis du CGI](#).

Pour des motifs identiques, le droit de donation est exigible si l'intention de libéralité est nettement exprimée dans l'acte d'apport.

B. Dissolution des associations

120

Les actes constatant la dissolution d'associations ne constituant pas des sociétés ne sont passibles que du droit fixe des actes innomés ([CGI, art. 680](#)).

C. Transformation d'une association en groupement d'intérêt économique (GIE) ou en groupement européen d'intérêt économique (GEIE)

130

Toute association peut se transformer en GIE ([article L251-18 du code de commerce](#)) ou en GEIE ([article 252-8 du code de commerce](#)) sans donner lieu à dissolution ni à création d'une personne morale nouvelle.

Au regard des droits d'enregistrement, cette transformation donne en principe ouverture au droit fixe prévu à l'[article 680 du CGI](#) (cf. [BOI-ENR-AVS-20-30-30-I](#)).

D. Apports partiels d'actif à une association

140

La question a été posée de savoir si une association régie par la [loi du 1er juillet 1901](#) qui reçoit un apport d'une autre association peut se prévaloir du régime spécial des apports partiels d'actif visé à l'[article 817 du CGI](#).

Conformément aux dispositions de l'[article 816 du CGI](#) auquel renvoie l'[article 817 du CGI](#), le régime fiscal des fusions, scissions et apports partiels d'actif, en matière de droits d'enregistrement est applicable aux opérations de cette nature qui interviennent entre des personnes morales ou organismes passibles de l'impôt sur les sociétés.

Or, les organismes sans but lucratif et, spécialement, les associations régies par la loi du 1er juillet 1901 sont passibles de l'impôt sur les sociétés en vertu de l'[article 206-5 du CGI](#) alors même qu'ils ne perçoivent pas de revenus susceptibles d'être soumis à cet impôt.

C'est pourquoi il est admis que le champ d'application du régime spécial des fusions, scissions et apports partiels d'actif en matière d'enregistrement soit applicable à ces organismes bien qu'ils ne poursuivent pas un but lucratif.

150

En ce qui concerne les apports partiels d'actif, le bénéfice de ce régime est certes subordonné, en vertu de l'[article 301 E de l'annexe II au CGI](#), à la condition que l'apport englobe "un ensemble

d'éléments formant soit une, soit plusieurs branches complètes et autonomes d'activité" . Mais cette définition, qui doit être interprétée strictement dans le cas d'apports partiels d'actif intéressant les sociétés, doit faire l'objet d'une nécessaire adaptation lorsque les opérations d'apport sont réalisées entre associations.

C'est pourquoi il est admis qu'un apport entre associations, même limité à un seul immeuble, puisse être considéré comme portant sur une branche complète et autonome d'activité dès lors que les conditions suivantes se trouvent réunies :

- l'immeuble est affecté à l'exercice d'une activité, même non lucrative, ayant une finalité propre et dont la gestion est susceptible d'être assurée de manière autonome. Il en est ainsi, par exemple, lorsque les immeubles qui font l'objet de l'apport sont affectés à une école ou à une maison de retraite ;
- l'affectation des locaux à cette activité est maintenue par l'association bénéficiaire de l'apport.

Les apports répondant à ces conditions bénéficient donc du régime spécial défini aux [articles 816 du CGI](#) et [817 du CGI](#) .