RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IS-CHAMP-30-70-05/04/2017
Date de publication : 05/04/2017
Date de fin de publication : 04/04/2018

IS - Champ d'application et territorialité - Exonérations - Organismes sans but lucratif et organisations syndicales

Positionnement du document dans le plan :

IS - Impôt sur les sociétés
Champ d'application et territorialité
Titre 3 : Exonérations
Chapitre 7 : Organismes sans but lucratif et organisations syndicales

Sommaire :

I. Exonérations applicables aux organismes sans but lucratif
A. Exonération liée : organismes sans but lucratif réalisant des opérations exonérées de la TVA
1. Portée de l'exonération
2. Précisions diverses
B. Organismes exonérés à raison de leur activité
1. Organismes qui organisent avec le concours des communes ou des départements des foires, des expositions, des réunions sportives et autres manifestations publiques
2. Autres organismes
a. Organismes de jardins familiaux
b. Associations intermédiaires et associations de services aux personnes agréées
c. Organismes détenant des participations dans des établissements d'enseignement supérieur consulaire ou finançant les activités de formation professionnelle et de recherche de ces établissements
II. Exonération applicable aux organisations syndicales
A. Généralités
B. Champ d'application de l'exonération
1. Organismes pouvant bénéficier de l'exonération
2. Conditions de fonctionnement de l'organisme
3. Activités pouvant bénéficier de l'exonération
a. Activités syndicales proprement dites
b. Autres activités de défense des intérêts collectifs
c. Activités déléguées par une autorité publique
4. Activités exclues du bénéfice de l'exonération

C. Conséquences de la réalisation d'activités lucratives non exonérées
1. Sectorisation ou filialisation des activités lucratives non exonérées
2. Dispositif de franchise
D. Cas particulier de certains groupements de moyens

I. Exonérations applicables aux organismes sans but lucratif

1

Des dispositions particulières du code général des impôts (CGI) exonèrent de l'impôt sur les sociétés les bénéfices provenant de certaines opérations de caractère lucratif au sens du 1 de l'article 206 du CGI, lorsque ces opérations sont réalisées, dans des conditions déterminées, par des organismes sans but lucratif (BOI-IS-CHAMP-10-50).

10

Sont ainsi exonérés :

- les organismes sans but lucratif mentionnés au 1° du 7 de l'article 261 du CGI pour les opérations à raison desquelles ils sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) [CGI, art. 207, 1-5° bis] ;

- les associations d'intérêt communal ou régional ayant pour objet d'organiser des réunions et festivités publiques (CGI, art. 207, 1-5°) ;

- les organismes de jardins familiaux (CGI, art. 208, 5°) ;

- les organismes mentionnés au premier alinéa du 1 bis de l'article 206 du CGI au titre de leur participation dans les établissements d'enseignements supérieur consulaire mentionnés à l'article L. 711-17 du code de commerce ou au titre du financement des activités de formation professionnelle et de recherche de ces établissements (CGI, art. 207,1-13°).

La portée de chacune de ces exonérations est limitée aux bénéfices qui proviennent des activités visées expressément par les textes qui les ont instituées.

20

En matière d'impôt sur les sociétés, les organismes peuvent donc être exonérés au titre de certaines opérations qu'ils réalisent ou encore en raison même de leur activité.

A. Exonération liée : organismes sans but lucratif réalisant des opérations exonérées de la TVA

30

Le 5° bis du 1 de l'article 207 du CGI dispose que les opérations exonérées de TVA aux termes du 1° du 7 de l'article 261 du CGI sont également exonérées d'impôt sur les sociétés.

40

Cette exonération s'applique :

- aux organismes sans but lucratif qui rendent des services sportifs, éducatifs, culturels ou à caractère social à leurs membres, pour les opérations exonérées de TVA ;

- aux six manifestations de soutien ou de bienfaisance visées au c du 1° du 7 de l'article 261 du CGI.

Cette exonération spécifique appelle les observations suivantes.

1. Portée de l'exonération

50

Cette exonération s'applique :

- aux services de caractère social, éducatif, culturel ou sportif rendus à leurs membres par les organismes légalement constitués agissant sans but lucratif et dont la gestion est désintéressée ainsi qu'aux ventes consenties à leurs membres par ces organismes, dans la limite de 10 % de leurs recettes totales. Toutefois, sont exclues du bénéfice de cette disposition les opérations d'hébergement et de restauration et l'exploitation des bars et buvettes ;

- aux recettes de six manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées dans l'année à leur profit exclusif soit par les organismes déjà cités, soit par les organismes permanents à caractère social des collectivités locales et des entreprises.

60

L'exonération d'impôt sur les sociétés est accordée comme conséquence de l'exonération de TVA prévue en faveur de ces services, opérations ou recettes par les dispositions du 1° du 7 de l'article 261 du CGI.

Ces dispositions sont commentées au BOI-TVA-CHAMP-30-10-30-10 auquel il convient de se reporter.

Il y a lieu, cependant, d'apporter les précisions suivantes.

2. Précisions diverses

70

Cette exonération bénéficie aux organismes sans but lucratif dont la gestion est désintéressée, dont l'activité ne constitue pas un prolongement de l'activité économique des membres et qui réalisent des opérations placées dans le champ d'application du 1 de l'article 206 du CGI, au terme de la démarche générale en trois étapes d'appréciation de la lucrativité décrite au I § 10 à 70 du BOI-IS-CHAMP-10-50-10-10.

80

Bien que l'organisme soit exonéré de l'impôt sur les sociétés prévu au 1 de l'article 206 du CGI, il demeure redevable de l'impôt sur les sociétés aux taux réduits prévu au 5 de l'article 206 du CGI. Il en irait autrement si les revenus mentionnés à cet article ne pouvaient être dissociés de l'activité lucrative ainsi exonérée.

B. Organismes exonérés à raison de leur activité

1. Organismes qui organisent avec le concours des communes ou des départements des foires, des expositions, des réunions sportives et autres manifestations publiques

90

Il s'agit des organismes qui organisent, avec le concours des communes ou des départements, des foires, des expositions, des réunions sportives et autres manifestations publiques correspondant à l'objet défini dans leurs statuts et présentant, du point de vue économique, un intérêt certain pour la commune ou la région, qui bénéficient de l'exonération prévue au 5° du 1 de l'article 207 du CGI.

100

Le bénéfice de cette exonération est sans incidence sur l'imposition des revenus fonciers, de certains revenus mobiliers ou des bénéfices agricoles visés au 5 de l'article 206 du CGI.

110

Cette exonération est soumise au respect des conditions suivantes :

- la manifestation, quelle que soit sa dénomination, doit être largement ouverte au public, que l'accès soit payant ou non, et non réservée aux seuls professionnels s'agissant de l'organisation de foires-expositions ;

- la manifestation doit être organisée avec le concours des collectivités locales. Ce concours peut prendre diverses formes (subventions, mise à disposition de personnels, de matériels) et suppose une implication réelle de la collectivité locale dans l'organisation de la manifestation. Par exemple, une participation financière symbolique d'une collectivité territoriale ne saurait suffire à considérer cette condition comme remplie ;

- la manifestation doit présenter pour la commune ou la région un intérêt économique certain non pas tant par le public qu'elle attire ponctuellement à l'occasion de la manifestation que par la renommée qu'elle procure à la région et à ses activités. Cette condition doit bien entendu s'apprécier en fonction de l'importance de la manifestation et des collectivités locales concernées ;

- l'objet de la manifestation doit correspondre à l'objet prévu par les statuts de l'organisme.

120

En outre, il convient de noter que cette exonération ne saurait bénéficier à des organismes dont la gestion est intéressée et donc notamment à ceux dont les dirigeants et les membres tirent un bénéfice direct de l'organisation de la manifestation. Ainsi, elle ne saurait bénéficier aux unions commerciales dont l'objet est d'organiser collectivement des actions d'animation et de promotion commerciales et qui procurent un avantage direct ou indirect à leurs adhérents, qui sont des commerçants. De même, il découle des débats parlementaires que cette exonération vise plus particulièrement les associations locales organisant des manifestations publiques non professionnelles. Il est par conséquent exclu qu'elle s'applique à des associations dont l'activité permanente est l'organisation de salons professionnels quelle que soit la fréquence de ceux-ci.

130

S'agissant des organismes organisant des manifestations culturelles ou sportives, il est également exclu d'après la jurisprudence du Conseil d'État que cette exonération s'applique à des organismes qui organisent ces manifestations lucratives en tant qu'organisateurs de spectacles. Sont ainsi exclus du bénéfice de cette exonération les organismes qui organisent à titre habituel des épreuves se caractérisant par la présence de sportifs ou artistes rémunérés pour leur participation à la manifestation, qui dégagent des recettes publicitaires des droits de retransmission télévisée et/ou des droits d'entrée à la manifestation.

140

Cela étant, elle peut s'appliquer à des organismes qui ponctuellement organisent des manifestations remplissant les conditions visées au **I-B-1 § 110** et qui dégagent à cette occasion des recettes de nature lucrative (buvette, activités publicitaires, etc.).

150

Exemple 1 : Une association a pour objet principal l'organisation d'une course cycliste qui accueille tant des équipes professionnelles que des équipes amateurs de haut-niveau. L'essentiel des financements de l'association est assuré par des revenus de parrainage et de droits de retransmission télévisée versés par une chaîne de télévision thématique. L'activité constitue une activité lucrative d'organisation de spectacles qui ne peut bénéficier de l'exonération d'impôt sur les sociétés.

Exemple 2 : Un club de football amateur qui regroupe 250 licenciés organise un tournoi de jeunes issus de clubs professionnels européens. Ce tournoi est ouvert au public moyennant un droit d'entrée au stade. Il génère en outre des recettes publicitaires. Son financement est assuré à 50 % par le Conseil général et la commune. Cette manifestation peut bénéficier de l'exonération

car elle assure des retombées importantes pour la commune en termes économiques (accueil des participants) et de notoriété et en outre, elle ne constitue pas l'activité principale de l'association.

2. Autres organismes

a. Organismes de jardins familiaux

160

Les organismes de jardins familiaux qui ont pour but de grouper les exploitants de jardins familiaux pour favoriser cette exploitation et en assurer le développement sont exonérés d'impôt sur les sociétés au taux de droit commun en application du 5° de l'article 208 du CGI.

Ces organismes doivent répondre à la définition donnée à l'article L. 561-2 du code rural et de la pêche maritime.

Leur activité considérée dans son ensemble doit s'exercer dans des conditions telles qu'elle peut-être tenue pour désintéressée.

170

Les organismes de jardins familiaux demeurent soumis à l'impôt sur les sociétés aux taux réduits dans les conditions prévues au 5 de l'article 206 du CGI en raison de leurs revenus fonciers, de leurs bénéfices agricoles et de certains revenus mobiliers (CGI, art. 208, 5°-al. 2).

b. Associations intermédiaires et associations de services aux personnes agréées

180

Les associations intermédiaires conventionnées, mentionnées à l'article L. 5132-7 du code du travail, dont la gestion est désintéressée, ainsi que les associations de services aux personnes agréées en application de l'article L. 7232-1 du code du travail relèvent expressément, par application du 5 bis de l'article 206 du CGI, des dispositions prévues au 5 de l'article 206 du CGI. Concernant le régime fiscal des associations intermédiaires conventionnées ainsi que des associations de services aux personnes agréées, il y a lieu de se référer aux commentaires apportées au VIII § 90 à 210 du BOI-IS-CHAMP-10-50-30-40. Il ne s'agit pas à proprement parler d'une exonération d'impôt sur les sociétés.

c. Organismes détenant des participations dans des établissements d'enseignement supérieur consulaire ou finançant les activités de formation professionnelle et de recherche de ces établissements

183

Les organismes mentionnés au premier alinéa du 1 bis de l'article 206 du CGI, limitativement énumérés au I § 20 du BOI-IS-CHAMP-10-50-20-20, sont exonérés d'impôt sur les sociétés, en application du 13° du 1 de l'article 207 du CGI, au titre de leur participation dans les établissements

d'enseignement supérieur consulaire (EESC) mentionnés à l'article L. 711-17 du code de commerce ou au titre du financement des activités de formation professionnelle et de recherche de ces EESC (BOI-IS-CHAMP-50-10).

Ainsi, les prises de participation de ces organismes, y compris dans le cadre d'une gestion active et de relations privilégiées, correspondent à l'activité exonérée d'impôt sur les sociétés. Les dons perçus par ces organismes et destinés au financement des activités de recherche et de formation professionnelle initiale et continue constituent un produit exonéré.

II. Exonération applicable aux organisations syndicales

A. Généralités

185

Les syndicats, organismes à but non lucratif, exercent en principe des activités non lucratives de représentation et de défense de leurs membres ou des personnes qu'ils représentent, et ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés, à la TVA et à la cotisation foncière des entreprises.

190

Dans la mesure où l'ensemble de l'organisme syndical n'est pas soumis à l'impôt sur les sociétés, il est assujetti à l'impôt sur les sociétés aux taux réduits prévus au 5 de l'article 206 du CGI pour ses revenus patrimoniaux ne se rattachant pas à une activité lucrative, qu'elle soit exonérée ou non.

200

Ce n'est que lorsque leur gestion n'est pas désintéressée ou qu'ils exercent une activité lucrative qu'ils sont susceptibles d'être soumis aux impôts commerciaux (impôt sur les sociétés, TVA et cotisation foncière des entreprises).

210

Les critères d'appréciation du caractère lucratif d'une activité (activité exercée en concurrence avec le secteur lucratif et dans des conditions similaires) sont exposés au BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20.

220

En ce qui concerne le caractère désintéressé de la gestion, le d du 1° du 7 de l'article 261 du CGI a assoupli ce principe en permettant, sous de strictes conditions, aux associations régies par la loi du 1 er juillet 1901 de rémunérer certains de leurs dirigeants sans, pour autant, remettre en cause le caractère désintéressé de la gestion.

Il est admis que cette mesure s'applique également aux organismes syndicaux relevant de la loi de 1884 dès lors qu'ils fonctionnent conformément aux dispositions qui les régissent.

230

Lorsque les activités des syndicats seront considérées comme lucratives au regard des principes visés au BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20, ils peuvent, sous certaines conditions, bénéficier des exonérations prévues au 1° bis du 1 de l'article 207 du CGI et au 7° de l'article 1461 du CGI (issus de l'article 6 de la loi n° 2001-1276 du 28 décembre 2001 de finances rectificative pour 2001) qui disposent que les organisations syndicales, quelle que soit leur forme juridique, et leurs unions, sont, lorsqu'elles fonctionnent conformément aux dispositions qui les régissent, exonérées d'impôt sur les sociétés (et de la cotisation foncière des entreprises) pour leurs activités d'étude et de défense des droits et intérêts collectifs matériels ou moraux de leurs membres ou des personnes qu'ils représentent, susceptibles d'être considérées comme lucratives.

240

Remarque : Il est précisé que le régime d'exonération prévu en matière de cotisation foncière des entreprises par le 7° de l'article 1461 du CGI en faveur des syndicats est examiné au II § 50 à 60 du BOI-IF-CFE-10-30-10-80.

Par ailleurs, pour plus de précisions sur l'incidence de ces exonérations au regard de la taxe sur les salaires, il y a lieu de se référer au II-D-4 § 450 à 460 du BOI-TPS-TS-30.

250

Sont concernés par ces dispositions les syndicats professionnels qui, conformément à l'article L. 2131-1 du code du travail, ont exclusivement pour objet l'étude et la défense des droits ainsi que des intérêts matériels et moraux tant collectifs qu'individuels, des personnes visées par leurs statuts.

Ne sont pas concernés les associations syndicales visées à l'article L. 131-1 du code rural et de la pêche maritime, les syndicats de commune, d'agglomération, interdépartementaux, ou mixtes, les syndicats de propriétaires, financiers, d'initiative, d'étalons, etc.

260

Remarque : Les conditions d'application et la portée des mesures d'exonérations en matière d'impôt sur les sociétés (et de cotisation foncière des entreprises) visées au 1° bis du 1 de l'article 207 du CGI et au 7° de l'article 1461 du CGI ne recoupent pas nécessairement celles prévues en matière de TVA (CGI, art. 261, 4-9°).

Pour plus de précisions sur cette mesure d'exonération de TVA, il convient de se reporter au I § 1 et suivants du BOI-TVA-CHAMP-30-10-30-30.

270

De même, l'exonération de cotisation foncière des entreprises prévue par ailleurs pour les syndicats agricoles n'est pas modifiée (BOI-IF-CFE-10-30-10-30 au II-B § 400 à 410).

280

Enfin, les organisations syndicales, qu'elles soient constituées sous la forme d'associations de la loi du 1er juillet 1901 ou qu'elles relèvent de la loi de 1884, pourront, si elles en remplissent les conditions, bénéficier de la franchise des impôts commerciaux de 61 634 € prévue au 1 bis de l'article 206 du CGI, au b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI et au II de l'article 1447 du CGI (cf. II-C-2 § 480 à 510).

290

Pour déterminer si l'activité d'un syndicat considérée comme lucrative peut bénéficier des exonérations citées au II-A § 185 à 280, il convient d'examiner si certaines conditions sont remplies.

B. Champ d'application de l'exonération

1. Organismes pouvant bénéficier de l'exonération

300

Sont concernés par les exonérations visées au 1° bis du 1 de l'article 207 du CGI et au 7° de l'article 1461 du CGI :

- les syndicats professionnels relevant de la loi de 1884 tels que les syndicats de salariés, de fonctionnaires, agricoles, patronaux ;

- les syndicats professionnels ayant adopté la forme d'association régie par la loi du 1er juillet 1901 ;

- les unions de syndicats : les fédérations (unions de syndicats au sein de professions similaires ou connexes), les syndicats interprofessionnels (unions de fédérations sur une base géographique) et les confédérations (unions de syndicats qui regroupent à l'échelle nationale les syndicats de base, les unions horizontales et les fédérations) ;

- les syndicats locaux ;

- les ordres professionnels.

310

Sont exclues du bénéfice de l'exonération les activités syndicales ou à destination des syndicats exercées sous une forme commerciale (SA, SARL, société en participation, etc.), ou sous la forme d'un groupement de moyens dont l'objet ne se limiterait pas à la mise en commun de moyens pour des nécessités de gestion (GIE créé pour des travaux d'études ou pour une action commerciale commune telle que la promotion de ventes).

320

Il est précisé que les groupements de moyens formés pour des nécessités de gestion entre des organismes syndicaux dont le caractère non lucratif d'ensemble n'est pas contesté n'exercent pas, en principe, une activité lucrative.

2. Conditions de fonctionnement de l'organisme

330

Pour bénéficier de l'exonération, les syndicats professionnels doivent fonctionner conformément aux dispositions qui les régissent.

Le titre 1er de la deuxième partie du code du travail réglemente, aux articles L. 2111-1 et suivants du code du travail, les syndicats professionnels.

3. Activités pouvant bénéficier de l'exonération

a. Activités syndicales proprement dites

340

Les exonérations visées au 1° bis du 1 de l'article 207 du CGI et au 7° de l'article 1461 du CGI s'appliquent aux activités portant sur l'étude et la défense des droits et des intérêts collectifs matériels ou moraux de leurs membres ou des personnes qu'ils représentent.

Sont visées les activités portant sur l'étude, la représentation et la défense des intérêts collectifs des membres devant les pouvoirs publics, une commission, une juridiction, ou toute autre instance ou organisme public ou privé, lorsque cette activité est considérée comme lucrative.

350

Exemples :

- représentation et défense des intérêts d'une profession devant l'administration, la commission européenne, une organisation agricole, etc. ;

- participation à une négociation collective pour un accord de branche ;

- conseil juridique fourni dans le cadre de la cotisation globale de l'adhérent.

b. Autres activités de défense des intérêts collectifs

360

Sont visées les activités qui pourraient être considérées dans certains cas comme lucratives et qui constituent le prolongement de l'activité syndicale de représentation et de défense des membres et sont effectuées dans leur intérêt collectif.

370

Exemples : La promotion et l'organisation de congrès, de réunions, la publication d'ouvrages et de revues de nature syndicale, l'exploitation d'un site Internet lié à l'activité syndicale, la promotion collective et générale d'un produit (le lait, le poisson, etc.), la réalisation de programmes de recherche et d'expérimentation dans l'intérêt collectif des membres, etc.

c. Activités déléguées par une autorité publique

380

Certaines administrations ont mis en place des procédures de reconnaissance ou d'agrément d'organismes qui, agissant dans leur secteur d'intervention, peuvent contribuer à l'exercice d'une mission d'intérêt général, voire de service public, conférant ainsi à leur activité un caractère d'intérêt collectif.

390

Exemples :

- les activités des syndicats agricoles et associations de producteurs agricoles pouvant être reconnues par l'autorité administrative comme organisations de producteurs, en application de l'article L. 552-1 du code rural et de la pêche maritime, ayant pour objet de renforcer l'organisation commerciale des producteurs, d'organiser la production sur un territoire, etc. ;

- la représentation des conseils en propriété industrielle auprès des pouvoirs publics, la défense de leurs intérêts professionnels et la surveillance du respect des règles de déontologie par la compagnie nationale des conseils en propriété industrielle, instituée par l'article 40 de la loi n° 90-1052 du 26 novembre 1990 relative à la propriété industrielle (abrogé au 3 juillet 1992 et repris à l'article L. 422-9 du code de la propriété intellectuelle) ;

- l'examen analytique et périodique, à la demande des coopératives, par leurs fédérations, de leur gestion, afin d'en dégager une appréciation critique (code rural et de la pêche maritime, art. L. 527-1).

4. Activités exclues du bénéfice de l'exonération

400

Seront exclues du bénéfice de la mesure et imposées à l'impôt sur les sociétés (et à la cotisation foncière des entreprises), les prestations de service nettement individualisées qui peuvent être fournies dans les mêmes conditions par des organismes du secteur lucratif.

410

Pour apprécier le caractère nettement individualisé d'une prestation de service, il convient d'examiner, au regard d'un faisceau d'indices, dans quelles conditions celle-ci est réalisée.

La personnalisation d'une prestation ou l'existence d'un lien direct entre la prestation réalisée et le versement d'une cotisation (constatation d'une proportionnalité entre le montant de la cotisation versée par un professionnel et les services qui lui sont rendus par le syndicat) sont des indices du caractère nettement individualisé d'une prestation de service fournie par un organisme syndical.

420

Exemples :

- une étude ou une recherche précise réalisée à la demande d'un professionnel et dont les résultats font l'objet d'une appropriation exclusive par ce dernier ;

- une publicité pour un produit identifiant son producteur ;

- le conseil juridique dans le cadre d'une vérification de comptabilité chez un professionnel ;

- la formation individuelle à l'informatique ou à la fiscalité faisant l'objet d'une facturation spécifique ;

- les prestations comptables et fiscales moyennant une cotisation supplémentaire ;

- le conseil juridique par téléphone, le montant de la cotisation variant en fonction du nombre d'appels effectués dans l'année ;

- la promotion de produits d'un territoire bien localisé.

430

Il en sera de même des activités lucratives nettement dissociables de l'activité syndicale et qui ne constituent qu'une source de financement de celle-ci.

440

Exemples : La vente de produits tels que des boissons, des denrées alimentaires lors de manifestations, le sponsoring, le parrainage, la publicité au profit d'un tiers individualisé ou d'un membre, la sous-location de locaux ou la mise à disposition de personnel à des structures du secteur lucratif.

C. Conséquences de la réalisation d'activités lucratives non exonérées

1. Sectorisation ou filialisation des activités lucratives non exonérées

450

Lorsqu'un syndicat exerce une activité lucrative non exonérée en application du 1° bis du 1 de l'article 207 du CGI et du 7° de l'article 1461 du CGI, celle-ci est soumise à l'impôt sur les sociétés et à la

cotisation foncière des entreprises (sous réserve des précisions apportées au II-B § 400 à 410 du BOI-IF-CFE-10-30-10-30, s'agissant des syndicats professionnels agricoles).

460

Dès lors que les activités non imposées (c'est à dire hors du champ d'application de l'impôt sur les sociétés ou exonérées) sont significativement prépondérantes, l'imposition pourra être limitée à un secteur distinct regroupant les seules activités imposées.

470

Les modalités de la sectorisation ou de la filialisation des activités lucratives ont été exposées au BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10.

2. Dispositif de franchise

480

Les dispositions combinées du 1 bis de l'article 206 du CGI, du b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI et du II de l'article 1447 du CGI permettent aux associations de la loi du 1er juillet 1901, aux associations régies par la loi locale maintenue en vigueur dans les départements de la Moselle, du Bas-Rhin et du Haut-Rhin, aux fondations et aux congrégations dont la gestion est désintéressée et dont les activités non lucratives demeurent significativement prépondérantes de bénéficier d'une franchise des trois impôts commerciaux au titre de leurs recettes lucratives accessoires lorsque leur montant n'excède pas 61 634 € par année civile.

L'article 6 de la loi n° 2001-1276 du 28 décembre 2001 de finances rectificative pour 2001 a étendu ce dispositif aux syndicats régis par les articles L. 2111-1 et suivants du code du travail.

490

Sous réserve de conserver une gestion désintéressée et de développer une activité non lucrative significativement prépondérante, ces organismes, qu'ils soient constitués sous la forme associative ou sous la forme de syndicat de la loi de 1884, sont donc exonérés d'impôt sur les sociétés, de TVA et de cotisation foncière des entreprises au titre de leurs recettes lucratives accessoires, lorsque leur montant n'excède pas 61 634 € par année civile.

500

Il en résulte que les organismes syndicaux qui développent de façon significativement prépondérante une activité lucrative ne devraient pas, en principe, pouvoir bénéficier de ce dispositif de franchise.

Toutefois, dès lors qu'un organisme syndical placé dans cette situation développe, conformément à son objet, de manière significativement prépondérante, des activités lucratives non imposables en application du 1° bis du 1 de l'article 207 du CGI et du 7° de l'article 1461 du CGI, il est admis qu'il puisse sous réserve de conserver une gestion désintéressée, bénéficier, au regard de l'impôt sur les sociétés et de la cotisation foncière des entreprises, du dispositif de franchise des impôts commerciaux pour ses recettes lucratives imposables accessoires lorsque le montant n'excède pas 61 634 € par année civile.

Les modalités d'application de la franchise des impôts commerciaux sont exposées au BOI-IS-CHAMP-10-50-20-20.

510

Remarque : La situation des organismes syndicaux au regard de la franchise en base de TVA de droit commun prévue par l'article 293 B du CGI est exposée au BOI-TVA-DECLA-40-10 auquel il convient de se reporter.

D. Cas particulier de certains groupements de moyens

520

Au regard de l'impôt sur les sociétés (et de la cotisation foncière des entreprises -ainsi que de la CVAE le cas échéant), il est considéré que les groupements de moyens formés pour des nécessités de gestion entre des organismes syndicaux dont le caractère non lucratif d'ensemble (c'est à dire que les activités de ces groupements sont non lucratives ou sont exonérées en application du 1° bis du 1 de l'article 207 du CGI et du 7° de l'article 1461 du CGI) n'est pas contesté, exercent une activité non lucrative.

530

Sont également visés les organismes qui réalisent des opérations imposées lorsque celles-ci sont dissociables des activités non imposées (c'est à dire lorsqu'elles sont hors du champ d'application de l'impôt sur les sociétés ou sont exonérées au titre du II-B § 300 et suiv.) significativement prépondérantes.

540

Sont concernés, à condition qu'aucune structure lucrative non exonérée n'en soit membre, tous les groupements de moyens quelle que soit leur forme juridique (société civile, groupement d'intérêt économique, association, etc.), à l'exception de celle de société commerciale (SA, SARL, SAS, SNC).

Les activités concernées sont celles rendues nécessaires par la gestion commune des syndicats dans le souci de faciliter les activités syndicales non lucratives ou exonérées qu'ils exercent : gestion d'un immeuble, de personnel, d'une activité commune (presse syndicale), de matériels ou de services communs.

550

En outre, la réalisation de prestations par le groupement au profit de sociétés commerciales demeure une activité lucrative susceptible de rendre l'ensemble de l'organisme lucratif. Toutefois, si ces prestations lucratives ne représentent pas plus de 20 % des recettes annuelles totales de l'organisme et si la présence d'un partenaire commercial est justifiée par des raisons d'organisation de l'activité syndicale (exemple : SARL d'édition), la non lucrativité globale ne sera pas remise en cause.

Seule l'activité lucrative de ces groupements de moyens, qui ne peuvent bénéficier des exonérations prévues au 1° bis du 1 de l'article 207 du CGI et au 7° de l'article 1461 du CGI, sera soumise à l'impôt sur les sociétés (si elle est sectorisée) et à la cotisation foncière des entreprises, sous réserve du bénéfice de la franchise des impôts commerciaux (BOI-IS-CHAMP-10-50-20-20).

560

Lorsque le pourcentage excède 20 %, l'organisme étant alors considéré comme lucratif dans son ensemble, il ne peut bénéficier de la franchise des impôts commerciaux.

Remarque : En matière de TVA, les services rendus par ces groupements de moyens à leurs membres peuvent bénéficier de l'exonération prévue par l'article 261 B du CGI dans les conditions exposées au BOI-TVA-CHAMP-30-10-40.