

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IS-CHAMP-10-50-30-40-20170405

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 - Application des critères de non-lucrativité à différents organismes privés - Associations particulières régies par la loi du 1er juillet 1901

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 4 : Associations particulières régies par la loi du 1er juillet 1901

Sommaire :

I. Fédération d'associations locales

II. Agences d'urbanisme constituées sous forme associative et fédération

III. Associations ayant une activité de formation professionnelle

IV. « Juniors entreprises »

V. Associations foncières urbaines libres (AFUL)

VI. Associations culturelles

VII. Associations membres de l'INAVEM et du CLCJ

VIII. Associations intermédiaires conventionnées et associations agréées de services aux personnes

A. Associations intermédiaires conventionnées

1. Le conventionnement de l'association intermédiaire

2. Conséquences fiscales du conventionnement

3. Résiliation de la convention et droit de contrôle et de reprise

B. Associations agréées de services aux personnes

1

Sont présentées ci-après des solutions concernant l'appréciation du caractère lucratif ou non d'activités exercées par certaines catégories particulières d'associations régies par la [loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association](#).

I. Fédération d'associations locales

RES N°2005/12 (FE) du 6 septembre 2005 : Exonération des impôts commerciaux d'une fédération d'associations locales.

Question :

Une association nationale composée d'associations locales ou régionales qui se transforme en fédération reste-t-elle exonérée des impôts commerciaux ?

Réponse :

Une association nationale regroupant des associations locales ou régionales dotées de la personnalité morale, dont l'activité a été considérée comme non lucrative par l'administration fiscale, souhaite adopter une structure fédérative dont le but et les statuts seraient identiques.

Dans ce cadre, les associations locales ou régionales seront exonérées des impôts commerciaux pour autant que leur gestion soit désintéressée et qu'elles exercent effectivement leurs activités conformément aux modalités de l'association nationale telles qu'elles ont été portées à la connaissance de l'administration fiscale.

S'agissant de la nouvelle structure fédérative, elle pourra bénéficier de l'exonération des impôts commerciaux à la condition d'exercer ses activités de manière désintéressée et de limiter son action aux activités relevant de son rôle fédératif et de défense collective des intérêts moraux ou matériels de ses membres, d'une part, et aux services rendus à ses membres pour les besoins de leur activité non lucrative, d'autre part.

Bien entendu, si la fédération ou l'une de ses associations locales était amenée dans l'avenir à modifier la nature ou les modalités d'exercice de ses activités, ou à en créer de nouvelles, il conviendrait alors qu'elle se rapproche du correspondant "associations" local afin de redéfinir, le cas échéant, son régime fiscal.

II. Agences d'urbanisme constituées sous forme associative et fédération

RES N°2005/76 (OSBL) du 6 septembre 2005 : Agences d'urbanisme constituées sous forme d'associations et fédération.

Question :

Quels sont les critères d'appréciation de la non-lucrativité des activités de la Fédération nationale des agences d'urbanisme (FNAU) et de ses agences ?

Réponse :

Les conditions d'appréciation de la non lucrativité sont les suivantes.

I - Les agences d'urbanisme.

Elles sont régies par les dispositions de l'article L. 121-3 du code de l'urbanisme. Elles peuvent notamment être créées sous forme d'associations par l'État, les collectivités territoriales, les établissements publics et les autres organismes qui contribuent à l'aménagement et au développement du territoire. Elles constituent

des organismes de réflexion et d'études qui ont pour mission de suivre les évolutions urbaines, de participer à la définition des politiques d'aménagement et de développement et de préparer les projets d'agglomération dans un souci d'harmonisation des politiques publiques.

Les agences sont membres de la Fédération nationale des agences d'urbanisme (FNAU). Elles réalisent, principalement, des programmes d'études générales au profit de l'ensemble de leurs membres et, à titre accessoire, des études spécifiques commandées par leurs membres ou des tiers.

A - Les programmes d'études générales au profit de l'ensemble des membres.

Les agences ont pour objet la réalisation et le suivi de programmes d'études permettant la définition, la coordination, la faisabilité et la gestion des projets de développement urbain, économique et social de leurs membres notamment dans les domaines suivants : urbanisme, habitat, transport, tourisme, environnement.

Ces activités sont financées par des subventions versées par leurs membres proportionnellement à l'intérêt de chacun d'eux dans le programme de travail.

Les études réalisées dans le champ du programme restent la propriété des agences d'urbanisme qui veillent à en assurer le libre accès à leurs membres.

Dans ces conditions, ces activités ne sauraient être considérées comme concurrentielles. Non lucratives, elles ne sont pas soumises à l'impôt sur les sociétés et à la cotisation foncière des entreprises (et le cas échéant, à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises [CVAE]).

Au regard de la TVA, il est admis que les agences d'urbanisme soient considérées comme des personnes morales de droit public, dès lors que les membres qui les composent sont exclusivement des personnes morales de droit public, qu'elles assurent des missions de service public, qu'elles fonctionnent avec la participation et sous le contrôle d'autorités publiques et que leur financement est essentiellement assuré par des fonds publics.

Dès lors que les opérations qui relèvent des programmes d'études mutualisés ne sont pas effectuées par des organismes du secteur concurrentiel, les agences d'urbanisme ne sont, conformément aux dispositions de l'[article 256 B du code général des impôts \(CGI\)](#), pas assujetties à la TVA au titre de ces opérations (en d'autres termes, ces opérations sont placées hors du champ d'application de la taxe).

B - Les études commandées à titre accessoire par les membres des agences par les tiers ou par la FNAU

Ces études, qui donnent lieu à une rémunération spécifique et qui deviennent la propriété des commanditaires, s'analysent en des prestations de services individualisées à caractère lucratif soumises aux impôts commerciaux.

Il en est de même des études réalisées dans les mêmes conditions pour le compte de la FNAU (cf. en ce sens le II-C du présent rescrit consacré à la FNAU).

Lorsque les activités lucratives sont dissociables de l'activité principale non lucrative, qui doit rester significativement prépondérante, les agences peuvent sectoriser les activités lucratives en matière d'impôts directs.

En ce qui concerne la TVA, les agences, dès lors qu'elles réalisent des opérations situées hors du champ d'application de la taxe et des opérations imposables, exercent leurs droits à déduction dans les conditions prévues pour les assujettis

partiels et notamment doivent suivre dans des comptes distincts les deux catégories d'opérations réalisées (CGI, ann. II, art. 206).

Enfin, les agences peuvent faire le choix de filialiser leurs activités lucratives dans les conditions précisées au [III § 560 à 770 du BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10](#).

II - La FNAU

La FNAU, association régie par la [loi du 1^{er} juillet 1901](#), regroupe les 47 agences d'urbanisme existant en France.

Elle a pour objet de représenter les intérêts des agences auprès des différents organismes ayant à connaître des problèmes d'aménagement et d'urbanisme, de favoriser les contacts et les échanges entre les membres des conseils d'administration des agences, de développer l'information et la réflexion sur le rôle, le fonctionnement et les tâches des agences et les relations techniques avec les organismes extérieurs. Enfin, elle fait connaître les travaux et missions effectués par les agences et sert de liaison avec les associations homologues étrangères.

En substance, la FNAU assure, principalement, une mission de représentation et d'animation du réseau des agences et, accessoirement, des missions de formation, d'études et de ventes de publications.

A - Animation et représentation du personnel des agences.

Les activités de représentation, de défense des intérêts collectifs des agences et de coordination de leurs activités, qui sont financées par les cotisations des membres, ne sont pas concurrentielles et n'ont donc pas à être soumises aux impôts commerciaux.

B - Formation professionnelle du personnel des agences.

La FNAU organise des programmes de formation pour le personnel des agences. Il s'agit de programmes de formation propres à la "conduite de projets".

Les actions de formation, dès lors qu'elles sont destinées à l'usage exclusif du personnel des agences membres et réalisées à prix coûtant, sont considérées comme non lucratives.

A défaut, la FNAU peut, sous réserve de remplir les conditions prévues au [a du 4^o du 4 de l'article 261 du CGI](#), bénéficier de l'exonération de TVA applicable aux opérations de formation professionnelle.

C - Expertises.

La FNAU réalise des expertises et des recherches en mobilisant et en mettant à contribution le réseau des agences. Ces études sont confiées à la FNAU par des administrations (DATAR, etc.) ou des centres de recherche qui souhaitent capitaliser le savoir-faire et l'expérience des agences.

Cette mission est réalisée dans le cadre de conventions ou de contrats de partenariat en sous-traitance avec les agences. Ces prestations d'études, qui donnent lieu à rémunération spécifique, sont concurrentielles et réalisées dans des conditions similaires à celles du marché. Elles présentent un caractère lucratif et doivent donc être soumises aux impôts commerciaux.

D - Ventes de publications.

En ce qui concerne les modalités de diffusion de l'information, la publication d'une revue ou d'un bulletin participe à l'animation de la fédération et n'est donc pas concurrentielle.

Néanmoins, le recours éventuel à des recettes publicitaires fait de cette activité une activité lucrative de prestations de publicité soumise aux impôts commerciaux.

Toutefois, il sera admis que les recettes de publicité ne seront pas soumises à l'impôt sur les sociétés à condition que les autres financements de la publication demeurent significativement prépondérants.

En tout état de cause, la FNAU peut, si elle respecte les conditions, bénéficier du régime de TVA propre aux publications et soumettre au taux réduit de 2,10 % les recettes afférentes aux ventes correspondantes, sans que cela entraîne son assujettissement aux autres impôts commerciaux au titre de cette activité.

S'agissant de la cotisation foncière des entreprises (et, le cas échéant, la CVAE), si les activités d'édition, d'impression et de diffusion des publications sont exercées par l'association elle-même, elles peuvent, le cas échéant, bénéficier d'une exonération en application des dispositions du 1° de l'article 1458 du CGI, à la condition, d'une part, que les annonces et réclames ne couvrent jamais plus des deux tiers de la surface de ces périodiques et que d'autre part, l'ensemble des annonces ou réclames d'un même annonceur ne soit jamais au cours d'une même année, supérieur au dixième de la surface totale des numéros parus durant cette même année. Ces dispositions ne sont pas applicables aux associations qui assurent uniquement la diffusion des publications.

Enfin, la FNAU peut, le cas échéant, sectoriser ou filialiser ses activités lucratives accessoires, sous réserve du respect des conditions prévues en dernier lieu au [BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10](#).

Elle peut également bénéficier de la franchise des impôts commerciaux si le montant annuel de ses recettes lucratives accessoires n'excède pas les limites fixées par la loi et si sa gestion reste désintéressée.

III. Associations ayant une activité de formation professionnelle

30

RES N°2005/79 (OSBL) du 6 septembre 2005 : Associations ayant une activité de formation professionnelle.

Question :

Dans quelles mesures les associations ayant une activité de formation professionnelle peuvent-elles être exonérées des impôts commerciaux ?

Réponse :

Les activités de formation professionnelle sont de différents types :

1. Formation professionnelle continue dans le cadre des politiques publiques en faveur de l'emploi et de l'insertion des personnes à la recherche d'un emploi.

Réalisées principalement sous l'égide de l'État, de l'ANPE, du FAS et des collectivités territoriales, ces activités de formation et les prestations qui leur sont

étroitement associées (information, orientation, évaluation, etc.), lorsqu'elles sont réalisées dans la même structure, ont notamment pour objet l'insertion professionnelle de demandeurs d'emplois.

Ces formations peuvent s'inscrire dans le cadre de contrats de travail à statut particulier (contrat de qualification adulte, contrat initiative emploi, contrat emploi solidarité, contrat emploi consolidé, etc.) pour lesquels l'employeur fournit une formation au salarié ou dans le cadre de stages financés directement par des fonds publics. Elles peuvent être qualifiantes et/ou diplômantes.

La présente fiche a pour objet de préciser les modalités d'application du [BOI-IS-CHAMP-10-50](#) qui a clarifié le régime fiscal applicable aux associations.

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

Sous réserve de l'application des dispositions du d du 1° du 7 de l'article 261 du [CGI](#) et des mesures de tolérance précisées par le [BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20](#), la gestion des associations de formation doit être désintéressée.

Les dirigeants de droit ou de fait doivent exercer, en principe, leurs fonctions à titre bénévole.

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

Les actions de formation peuvent être réalisées par des organismes du secteur lucratif. Néanmoins, la concurrence doit s'apprécier régionalement et par métiers. La mise en œuvre des actions de formation professionnelle est de la compétence des régions en application de l'article 82 (abrogé au 22 juin 2000) de la loi n° 83-8 du 7 janvier 1983 relative à la répartition des compétences entre les communes, les départements, les régions et l'État.

S'il existe régionalement des organismes du secteur lucratif qui interviennent habituellement dans la mise en œuvre de cette activité en proposant des actions de formation continue dans le cadre des politiques publiques en faveur de l'emploi et de l'insertion et pour les mêmes métiers que les associations, l'association sera en situation de concurrence et il conviendra de procéder à une analyse de l'activité de ces dernières au regard de la règle des « 4 P ». Néanmoins, l'absence de concurrence ne saurait être remise en cause par la seule circonstance qu'un organisme du secteur concurrentiel spécialisé dans des activités de formation à destination des entreprises propose ponctuellement des formations dans le cadre des politiques publiques en faveur de l'emploi et l'insertion dans lesquelles les associations sont spécialisées et habituellement sans concurrence.

D'une façon générale, dans certains secteurs, du fait de la technicité des métiers et de l'importance des moyens nécessaires à la mise en œuvre des formations (par exemple pour certains métiers du bâtiment et de l'agriculture), les associations peuvent exercer leur activité sans concurrence d'organismes du secteur lucratif et sont à ce titre non lucratives.

Étape n° 3 : Conditions de l'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.

Afin de vérifier qu'une association réalise une activité non lucrative bien qu'elle soit en concurrence avec des entreprises du secteur lucratif, il convient d'analyser le produit offert, le public visé, le prix pratiqué et les méthodes commerciales mises en œuvre. Ces critères qui constituent un faisceau d'indices sont classés en fonction de l'importance décroissante qu'il convient de leur accorder.

Produit.

Le contenu des formations et leurs modalités pratiques sont fixés par les pouvoirs publics dans le cadre de conventions conclues avec les organismes prestataires.

Certaines associations peuvent proposer dans le cadre de ces conventions des formations à des publics en grande difficulté (jeunes en situation de prédélinquance, personnes sortant des établissements pénitentiaires, etc.) qui nécessitent un encadrement spécialisé et qui ne sont pas proposées par des organismes du secteur lucratif.

Elles proposent dès lors des formations qui se distinguent des formations proposées par les organismes du secteur lucratif et qui couvrent un besoin insuffisamment pris en compte par ceux-ci.

Public et prix.

Dès lors que le coût des formations est pris en charge totalement ou partiellement par l'État, les régions ou les entreprises, ces conditions ne sont pas satisfaites.

Publicité.

L'association doit se borner à réaliser des opérations d'information sur ses prestations.

Aussi, lorsque les associations sont en situation de concurrence avec des organismes du secteur lucratif, elles doivent être soumises aux impôts commerciaux sauf lorsqu'elles se distinguent des organismes du secteur lucratif au titre de l'ensemble de leur activité par le produit proposé et l'absence de publicité.

2. Formation continue des salariés pour le compte des entreprises.

Couramment réalisée par des organismes du secteur lucratif, cette activité qui s'adresse soit à des entreprises pour la formation de leurs salariés, soit à des travailleurs indépendants, des membres des professions libérales et des professions non salariées, qui ont recours à ces formations dans le cadre de leur activité professionnelle constitue un service aux entreprises qui, par l'accès à ces formations, améliorent leurs conditions de fonctionnement.

Cette activité est donc lucrative et doit être soumise aux impôts commerciaux.

Cela étant, les associations dont l'activité est lucrative pourront, en application du a du 4° du 4 de l'article 261 du CGI, bénéficier d'une exonération de TVA si elles disposent d'une attestation de la direction régionale du travail, de l'emploi et de la formation professionnelle dont elles relèvent, reconnaissant qu'elles remplissent les conditions fixées pour exercer leur activité dans le cadre de la formation professionnelle continue.

IV. « Juniors entreprises »

40

Les associations d'étudiants « Junior Entreprises » ont pour objet de procurer aux étudiants des moyens de formation complémentaires en leur permettant d'effectuer, contre rémunération, des travaux d'études confiés par des entreprises. Dès lors qu'elles effectuent des opérations de caractère lucratif dans les mêmes conditions que les entreprises ayant une activité similaire, ces associations sont

soumises au régime fiscal applicable à toute entreprise industrielle ou commerciale (RM Authié n° 02677, JO Sénat du 2 février 1989, p. 178).

V. Associations foncières urbaines libres (AFUL)

50

RES N°2005/101 (OSBL) du 19 septembre 2005 : Associations foncières urbaines libres (AFUL).

Question :

Les associations foncières urbaines libres (AFUL) sont-elles soumises aux impôts commerciaux ? Ces associations relèvent-elles du régime fiscal des organismes sans but lucratif ?

Réponse :

Aux termes de l'article L. 322-1 du code de l'urbanisme, les associations foncières urbaines sont des associations syndicales pour l'exécution des travaux et opérations énumérés à l'article L. 322-2 du code de l'urbanisme. Elles sont régies par les articles L. 322-1 et suivants du code de l'urbanisme et par l'ordonnance n° 2004-632 du 1^{er} juillet 2004 relative aux associations syndicales de propriétaires. Il est précisé qu'avant la publication de l'ordonnance n° 2004-632 du 1^{er} juillet 2004, le texte de l'article L. 322-1 du code de l'urbanisme mentionnait que ces associations étaient réglementées par les dispositions de la loi du 21 juin 1865 et des textes subséquents.

Ces associations ont principalement pour objet la réalisation de travaux collectifs qu'ils mettent à disposition au profit de leurs membres. En particulier, il peut s'agir de la construction, la gestion, l'entretien et le remplacement des infrastructures telles que routes, éclairages publics, espaces verts. Le financement de ces organismes est assuré par les cotisations de leurs membres, propriétaires de parcelles.

Les associations syndicales autorisées ont la nature juridique d'établissements publics. Les associations syndicales libres ont quant à elles la qualité de personnes morales de droit privé.

Les principes qui vont être évoqués s'appliquent dans les mêmes conditions à l'ensemble des associations syndicales libres et autorisées, constituées en application de l'ordonnance n° 2004-632 du 1^{er} juillet 2004 (et antérieurement de la loi du 21 juin 1865) et regroupant les propriétaires d'immeubles bâtis ou non bâtis dans un intérêt communal ou patrimonial.

Ces deux types d'associations ne relèvent pas directement du régime des organismes à but non lucratif dont les règles ont été précisées au BOI-IS-CHAMP-10-50.

En effet, compte tenu de leur nature juridique, de leur objet strictement défini par l'ordonnance n° 2004-632 du 1^{er} juillet 2004 et de leur réglementation propre, ces structures ne peuvent pas être assimilées aux organismes sans but lucratif.

Cependant, les associations syndicales sont assujetties à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun lorsqu'elles développent des activités lucratives. Pour déterminer si une activité est lucrative, il convient de se reporter aux critères exposés au BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20.

En application des dispositions du [BOI-IS-CHAMP-10-50-10-30](#), les organismes qui entretiennent des relations privilégiées avec des entreprises du secteur concurrentiel sont soumis aux impôts commerciaux.

Ainsi, une AFUL est assujettie à l'impôt sur les sociétés de droit commun ainsi qu'à la cotisation foncière des entreprises (et le cas échéant à la CVAE) dès lors que les services rendus à ses membres leur permettent de réaliser une économie de charges, nonobstant le fait que l'AFUL présente concomitamment un caractère d'intérêt collectif et qu'elle n'a pas vocation à réaliser des bénéfices.

Il est précisé que, contrairement à d'autres associations foncières urbaines (autorisées ou forcées), les associations foncières urbaines libres, dont le fonctionnement n'exige pas le consentement unanime des propriétaires intéressés, ne font pas l'objet d'un encadrement administratif et ne bénéficient d'aucune prérogative exorbitante du droit commun leur permettant de mener les travaux pour lesquels elles sont constituées sans l'accord de tous leurs membres.

En conséquence, les activités exercées par une AFUL doivent être soumises à l'impôt sur les sociétés et à la cotisation foncière des entreprises (et à la CVAE le cas échéant) lorsqu'elles permettent à ses membres de réaliser une économie de charges.

Lorsque tel n'est pas le cas et que l'AFUL n'entretient pas de relations privilégiées avec des entreprises du secteur lucratif, il convient de faire application des critères exposés au [II-B § 570 à 770 du BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20](#) relatifs au produit proposé, au public visé, aux prix pratiqués et au recours à la publicité par l'association. Les critères précités doivent en effet être étudiés dans l'ordre décroissant, les plus importants étant ceux du produit et du public. Ainsi, le seul recours à la publicité ne permet pas de conclure au caractère lucratif des activités exercées par un organisme.

S'agissant de la TVA, le régime applicable aux associations syndicales autorisées et aux associations syndicales libres est décrit au [IV § 150 à 370 du BOI-TVA-CHAMP-10-20-10-20](#).

Il résulte de ces commentaires, non rapportés à ce jour, que les opérations de ces deux catégories d'associations qui donnent lieu au paiement d'une cotisation de la part des membres doivent être soumises à la TVA.

A cet égard, le fait que les associations syndicales libres soient des personnes morales de droit privé et que les associations syndicales autorisées aient le statut d'établissement public est sans incidence sur cette imposition.

VI. Associations culturelles

60

Une association culturelle qui, d'une part, tire ses ressources de la vente de livres, documents et matériels destinés à faire connaître sa doctrine, d'autre part, recherche de manière permanente des excédents de recettes et, enfin, se livre à une propagande utilisant les méthodes de la publicité commerciale doit être regardée comme se livrant à une exploitation de caractère lucratif au sens des dispositions du 1 de l'article 206 du CGI ([CE, arrêt du 14 octobre 1985, n° 37583, n° 37585, n° 42516, n° 42564](#)).

(70)

VII. Associations membres de l'INAVEM et du CLCJ

80

RES N°2005/35 (OSBL) du 6 septembre 2005 : Associations membres de l'INAVEM et du CLCJ.

Question :

Quel est le régime fiscal des associations membres de l'INAVEM et du CLCJ qui collaborent au service public de la justice pénale ?

Réponse :

Le régime fiscal des associations qui interviennent dans le domaine judiciaire est le suivant.

Ces organismes sont, en principe, titulaires d'une habilitation, d'un agrément ou d'un conventionnement délivré par l'autorité judiciaire.

Dans ce cadre, les associations membres de l'Institut national d'aide aux victimes et de médiation (INAVEM) et du Comité national de liaison des associations socio-éducatives intervenant dans le champ judiciaire (CLCJ) réalisent, à la demande des tribunaux, certaines missions liées aux procédures pénales : aide aux victimes d'infractions, contrôle judiciaire, enquêtes sociales ou de personnalité, administration ad hoc, etc.

Elles exercent ces activités au profit des justiciables et sont, en application du principe de gratuité de la justice, financées, d'une part, au moyen de subventions octroyées principalement par le ministère de la justice et, d'autre part, grâce aux indemnités versées par les juridictions au titre des frais de justice.

Au regard de la TVA, les subventions globales ainsi perçues ne sont pas imposables dès lors qu'elles ne constituent ni la contrepartie de prestations individualisées réalisées au profit de la partie versante, ni le complément du prix d'opérations imposables.

Par ailleurs, l'application des critères développés au [BOI-IS-CHAMP-10-50](#) aux associations rattachées à l'INAVEM et au CLCJ conduit à développer l'analyse suivante.

Il est d'abord rappelé que, pour bénéficier du régime fiscal des organismes sans but lucratif, les associations doivent, sous réserve des mesures de tolérance prévues par le BOI-IS-CHAMP-10-50, être gérées et administrées à titre bénévole.

La situation des associations membres de l'INAVEM ou du CLCJ au regard de la lucrativité s'apprécie, par ailleurs, dans les conditions suivantes.

Aide aux victimes d'infractions pénales.

Cette activité réalisée au profit des victimes d'infractions pénales est financée par des subventions publiques non imposables à la TVA (cf. ci-avant).

Par ailleurs, elle est exclusivement développée par les Services d'aide aux victimes qui sont des organismes habilités constitués sous la forme associative. Elle n'est donc pas exercée en concurrence avec des entreprises du secteur lucratif et n'a donc pas non plus à être soumise à l'impôt sur les sociétés et à la cotisation foncière des entreprises.

Médiation pénale, contrôle judiciaire, administration ad hoc, enquêtes de personnalité et enquêtes sociales.

Ces activités sont le plus souvent exercées par des organismes sans but lucratif habilités. Elles donnent lieu à la perception d'indemnités versées par les greffes des tribunaux sur les frais de justice. Le montant de ces indemnités est fixé pour chaque type d'intervention par voie réglementaire.

Des personnes physiques (intervenants indemnisés) peuvent également être habilitées pour réaliser ces missions. Ces intervenants sont en principe soumis aux impôts directs et, sous réserve de l'application de la franchise en base, imposés à la TVA.

Cela étant, en pratique, les personnes physiques habilitées à titre individuel ne sont mandatées que très ponctuellement, pour la réalisation de certaines des missions liées aux procédures pénales, par des tribunaux dans le ressort desquels n'existent pas d'associations habilitées.

Dans ces conditions, il est admis, en l'absence de concurrence effective de la part du secteur commercial, que les activités développées par les associations intervenant dans le cadre des procédures pénales ne présentent pas un caractère lucratif.

En pratique, les associations habilitées qui collaborent au service public de la justice pénale dans les conditions susvisées et dont la gestion présente un caractère désintéressé ne sont donc pas soumises à la TVA, à l'impôt sur les sociétés et à la cotisation foncière des entreprises.

En revanche, les activités d'édition d'ouvrages techniques constituent des opérations lucratives. Compte tenu de leur caractère accessoire, elles pourront bénéficier, le cas échéant, de la franchise de 60 000 € réservée aux associations dont l'activité non lucrative est significativement prépondérante.

Remarque : La franchise citée ci-dessus est portée à 61 634 € :

- pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2016 en matière d'IS ;

- pour l'année 2017 en matière de CET ;

- pour les recettes encaissées à compter du 1^{er} janvier 2017 en matière de TVA. Cependant, le bénéfice de la franchise de TVA pour l'année 2017 sera acquis dès lors que le seuil de chiffre d'affaires réalisé en 2016 ne dépasse pas 61 634 €.

VIII. Associations intermédiaires conventionnées et associations agréées de services aux personnes

A. Associations intermédiaires conventionnées

1. Le conventionnement de l'association intermédiaire

90

L'article 13 de la loi n° 98-657 du 29 juillet 1998 d'orientation relative à la lutte contre les exclusions a supprimé l'agrément des associations intermédiaires prévu auparavant à l'article L. 128 du code du

[travail \(C. trav., article abrogé au 31 juillet 1998\)](#) issu de la [loi n° 87-39 du 27 janvier 1987](#) portant diverses mesures d'ordre social.

100

Désormais, les associations intermédiaires sont des associations ayant pour objet d'embaucher les personnes sans emploi, rencontrant des difficultés sociales et professionnelles particulières, afin de faciliter leur insertion professionnelle en les mettant à titre onéreux à disposition de personnes physiques ou morales, et qui ont conclu avec l'État une convention prévue à l'[article L. 5132-7 du code du travail](#).

110

Conclue avec le préfet du département dans lequel l'association a son siège, la convention comporte notamment, selon les termes de l'[article R. 5132-12 du code du travail](#) :

- les principales caractéristiques des personnes en difficulté que l'association accueille ainsi que les engagements pris par l'association au titre de l'accompagnement et du suivi de ces personnes et les objectifs de retour à l'emploi des intéressés ;
- le territoire dans lequel l'association se propose d'exercer son activité ;
- les personnels et les moyens matériels et financiers destinés à :
 - assurer une permanence d'une durée au moins équivalente à trois jours par semaine pour l'accueil des publics et la réception des offres d'activités,
 - assurer l'accueil, le suivi et l'accompagnement des personnes embauchées, en vue de leur réinsertion sociale et professionnelle,
 - accomplir les tâches administratives et les obligations comptables résultant de l'activité de l'association ;
- les conditions de coopération envisagées avec l'institution mentionnée à l'[article L. 5312-1 du code du travail](#), afin de favoriser l'accès au marché du travail des personnes dont l'association assure le suivi ;
- les modalités de dépôt des offres d'emploi à l'institution précitée ;
- la nature et le montant de l'aide susceptible d'être attribuée par l'État au titre de l'accompagnement et du suivi professionnels de l'ensemble des personnes mises à disposition par l'association intermédiaire en vue de leur accès ou de leur retour à un emploi durable ;
- la nature et le montant des autres aides publiques directes ou privées dont l'association intermédiaire prévoit de bénéficier ;

- les engagements souscrits par l'association intermédiaire pour permettre le suivi, le contrôle et l'évaluation de la convention ;
- les modalités de collaboration avec les organismes et services chargés de l'emploi, de la formation professionnelle et de l'insertion sociale et professionnelle des personnes ;
- la nature des informations à transmettre périodiquement à l'autorité administrative signataire de la convention.

120

La convention est conclue pour une durée maximale de trois ans ([C. trav., art. R. 5132-13](#)) et elle peut être résiliée par le préfet ([C. trav., art. R. 5132-16](#)).

2. Conséquences fiscales du conventionnement

130

L'activité exercée par les associations intermédiaires présente un caractère lucratif par nature.

Cependant, le 5 bis de l'[article 206 du CGI](#) prévoit que les associations intermédiaires conventionnées sont, à priori, soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions mentionnées au 5 de l'article 206 du CGI. Le conventionnement entraîne donc une dérogation au principe d'imposition fixé au 1 de l'article 206 du CGI.

140

Le régime fiscal applicable, en matière d'impôt sur les sociétés, aux associations conventionnées a été rappelé dans la [RM Morange n° 45097, JO AN du 17 novembre 2009, p. 10839](#).

150

Cette disposition a deux conséquences :

- les résultats dégagés par l'activité de mise à disposition de main-d'œuvre à titre onéreux, qui constitue l'objet exclusif des associations intermédiaires, ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés, sous réserve du respect du caractère désintéressé de l'organisme ;
- les revenus de leur patrimoine foncier, agricole et mobilier sont passibles de ce même impôt dans les conditions prévues au 5 de l'[article 206 du CGI](#) et à l'[article 219 bis du CGI](#).

L'impôt correspondant est établi par voie de rôle.

160

Les associations intermédiaires conventionnées sont dispensées de produire des déclarations d'existence, de modification de pacte social et des conditions d'exercice de leur activité.

Les opérations qu'elles réalisent n'étant pas imposables à la TVA, ces associations sont dispensées de toute obligation déclarative au regard de cette taxe.

170

Elles ont l'obligation de souscrire une déclaration n° **2070-SD** (CERFA n° 11094), disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, de leurs revenus imposables (revenus de leur patrimoine foncier, agricole ou mobilier). Cette déclaration doit être remise au service dans les trois mois de la clôture de l'exercice ou avant le 1^{er} avril de l'année suivante si aucun exercice n'a été clos au cours de l'année précédente.

Les associations concernées doivent conserver les documents nécessaires à la justification des éléments portés dans les déclarations n° **2070-SD**. En outre, elles sont soumises aux obligations imposées aux employeurs en cas de rétributions versées à des salariés ou à des tiers.

3. Résiliation de la convention et droit de contrôle et de reprise

180

La résiliation de la convention ne peut être effectuée que par le préfet.

Cependant, la mise en œuvre du droit de contrôle peut conduire le directeur départemental des finances publiques à faire une intervention auprès des préfets, compatible avec les règles du secret professionnel.

190

La résiliation de la convention entraîne pour l'organisme la perte du caractère social au sens du 1° du 7 de l'[article 261 du CGI](#) qui lui est reconnu sur le plan fiscal du fait de cette convention.

Lorsqu'une association intermédiaire n'est plus conventionnée, sa situation au regard de l'impôt sur les sociétés de droit commun ([CGI, art. 206, 1](#)) doit être appréciée au regard des critères généraux de lucrativité.

200

Les associations intermédiaires conventionnées demeurent soumises au droit de contrôle de l'administration fiscale. Elles peuvent, en particulier, faire l'objet d'une vérification de comptabilité.

Le droit de reprise s'exerce notamment dans les conditions de droit commun :

- pour les périodes non couvertes par la convention ;
- s'il y a lieu, pour le secteur passible de l'impôt sur les sociétés aux taux réduits prévus à l'[article 219 bis du CGI](#) ;
- pour les impôts au titre desquels l'association ne bénéficie d'aucune exonération.

B. Associations agréées de services aux personnes

210

En application du 5 bis de l'[article 206 du CGI](#), les associations de services aux personnes, agréées en application de l'[article L. 7232-1 du code du travail](#), sont soumises à l'impôt sur les sociétés au taux réduit prévu au 5 de l'article 206 du CGI.