

## Associations et organismes sans but lucratif



Serge Menneteau

Compte tenu de l'évolution de secteur associatif et de la jurisprudence, l'Administration, dans une instruction du 15 septembre 1998, expose les critères qu'il convient désormais de prendre en considération pour apprécier si un organisme sans but lucratif peut ne pas être soumis à la fiscalité du secteur lucratif (impôt sur les sociétés, taxe professionnelle et TVA). Les dispositions de la précédente instruction en la matière, datée du 27 mai 1977, sont en conséquence rapportées. Pour ne pas être soumis aux impôts commerciaux, un organisme doit avoir une gestion désintéressée et ne pas concurrencer le secteur commercial. Toutefois, en cas de concurrence, lorsque la gestion est désintéressée, l'organisme pourra être exonéré s'il exerce son activité selon des modalités de gestion différentes de celles du secteur lucratif. Pour cela, quatre éléments doivent être pris en considération : le « produit » proposé, le « public » visé, les « prix » pratiqués et la « publicité » diffusée (règle dite des « 4P »). L'instruction illustre par le schéma ci-dessous la démarche à suivre.

L'objectif de cette chronique est de commenter brièvement la démarche illustrée par ce schéma. Pour une information plus précise, il conviendra de se reporter à l'instruction du 15 septembre 1998, publiée au BOI 4H-5-98.

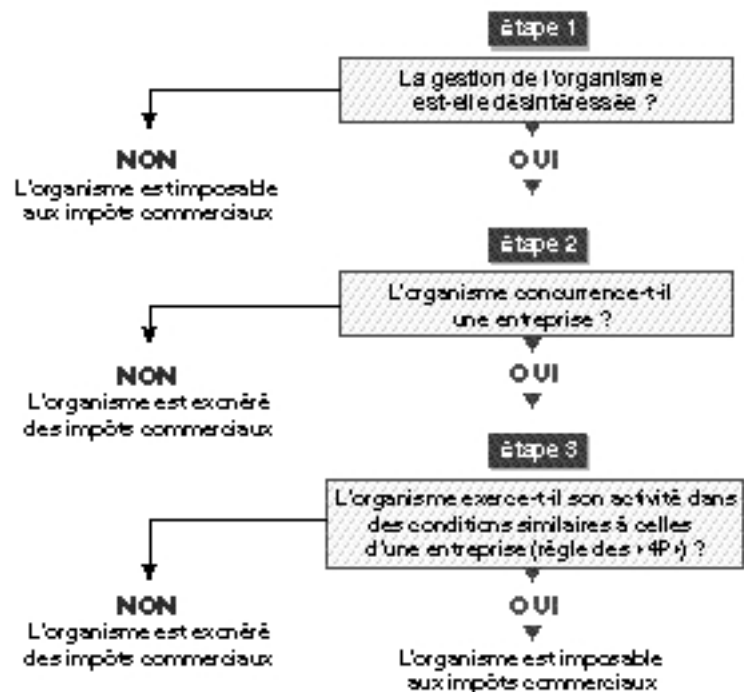
**1. Caractère désintéressé de la gestion (Etape 1).** Les critères sont définis à l'article 261-7-1° d du Cgi : l'organisme doit être géré et administré à titre bénévole (1) par des personnes n'ayant elles-mêmes, ou par personne interposée, aucun intérêt direct ou indirect dans les résultats de l'exploitation. Il ne doit procéder à aucune distribution directe ou indirecte de bénéfices, sous quelque forme que ce soit. Enfin, ses membres et leurs ayants droit ne peuvent être déclarés attributaires d'une part quelconque de l'actif, à l'exception, bien entendu, du droit de reprise des apports.

**2. L'organisme concurrence une entreprise (Etape 2).** La situation de l'organisme doit s'apprécier par rapport à des entreprises ou des organismes lucratifs exerçant la même activité, dans le même secteur. Dans cette situation, pour apprécier le caractère lucratif ou non lucratif de l'orga-

nisme, il convient de considérer l'utilité sociale de son activité, l'affectation des excédents dégagés par son exploitation, les conditions dans lesquelles le service rendu est accessible et enfin les méthodes utilisées. Quatre critères sont donc à examiner (règle des « 4P »), par ordre d'importance décroissante : le « produit » proposé, le « public » visé, les « prix » pratiqués et les opérations de communication (« publicité ») réalisées.

- « Produit » : est d'utilité sociale, par principe non lucrative, l'activité qui tend à satisfaire un besoin qui n'est pas pris en compte par le marché, ou qui l'est de façon peu satisfaisante.
- « Public » : sont également susceptible d'être d'utilité sociale les actes payants réalisés principalement au profit de personnes justifiant l'octroi d'avantages particuliers au vu de leur situation économique et sociale.
- « Prix » : une gestion saine, et donc des excédents, sont légitimes. Toutefois les prix doivent se distinguer de ceux pratiqués par le secteur lucratif pour des services de nature similaire : prix nettement inférieurs, prix modulés en fonction de la

(1) Il est toutefois admis que le caractère désintéressé de la gestion ne soit pas remis en cause si la rémunération brute mensuelle totale versée aux dirigeants de droit ou de fait n'exécède pas les 3/4 du SMIC.



situation des bénéficiaires, prix homologués par décision d'une autorité publique...

- « Publicité » : le recours à des pratiques commerciales est un indice de lucrativité. L'organisme peut toutefois, sans perdre son caractère non lucratif, procéder à des opérations de communication pour faire appel à la générosité publique, ou réaliser une information sur ses prestations. Cette information se distingue de la publicité commerciale dans la mesure où son contenu et ses supports sont sélectionnés en fonction du public particulier auquel s'adresse l'activité non lucrative (diffusion d'un catalogue aux membres ou sur demande, et non pas vente en kiosque).

**3. Sectorisation et filialisation des activités lucratives.** Le caractère non lucratif d'un organisme amené à réaliser des opérations lucratives peut ne pas être contesté, si ces opérations demeurent accessoires et sont dissociables de l'activité principale. L'imposition est alors limitée aux seules opérations lucratives. Pour cela, l'organisme devra

scinder ses activités entre un secteur non lucratif et un secteur lucratif, ou filialiser ce dernier dans une structure commerciale. Dès lors que l'organisme se borne à percevoir les dividendes de sa filiale sans prendre aucune part à sa gestion, son caractère non lucratif n'est pas remis en cause.

**4. Règlement des litiges en cours.** En annexe à l'instruction, l'Administration rappelle les mesures annoncées dans le dossier de presse pour le règlement des litiges en cours : abandon des redressements fondés sur la remise en cause du caractère non lucratif des organismes, si les impositions non payées ne sont pas devenues définitives et à la condition que les organismes soient de bonne foi. Octroi d'un délai pour se conformer aux nouvelles règles, délai dont le terme est fixé au 31 mars 1999. Par ailleurs, les organismes qui le souhaitent pourront interroger dans chaque direction départementale des services fiscaux un correspondant « association » qui les aidera à faire le point sur leur situation fiscale ■