



LIGUE
HAUTS
DE FRANCE

Formation

La gestion des activités lucratives dans les clubs de tennis

Sommaire

- Le principe de non lucrativité ;
- Qu'est ce qu'une activité lucrative ? ;
 - La règle des 4 P
- Réalisation d'activités lucratives, quelles conséquences ?
 - Sectorisation
 - Filialisation

Quizz final.

Le rôle des statuts

Pour qu'une association réalise des activités économiques, il est nécessaire que ses statuts prévoient la possibilité pour celle-ci d'en réaliser.

Pour ce faire, l'objet social de l'association doit préciser la possibilité de réaliser des activités économiques.

Ex d'objet social permettant la réalisation d'activités économiques :

« Il est formé entre les soussignés et les personnes qui adhèrent aux présentes et rempliront les conditions ci-après, une Association, régie par la loi du 1er juillet 1901 et les présents statuts.

L'association a pour objet, directement ou indirectement, en France et dans tous les pays :

- la pratique, l'apprentissage et la promotion des sports de raquette en loisir / ou de tennis et disciplines associées en loisir et en compétition ;

*- **la possibilité de réaliser des activités lucratives dans le secteur du tennis ainsi que toutes ses disciplines associées ;***

*- **la location de salles, de courts de tennis et de padel, l'organisation de réceptions et d'évènements, de séminaires, de manifestations payantes, de voyage, d'hospitalité, l'activité de bar et restaurant.***

- la possibilité de créer ou de prendre des participations dans toutes entreprises, fonds de dotation ou sociétés pouvant se rattacher à l'objet social, notamment par voie de création de sociétés nouvelles, d'apports, commandite, souscription ou rachat de titres ou droits sociaux, fusion, alliance ou association en participation, ou groupement d'intérêt économique, ou location-gérance de tous fonds de commerce ou établissements, l'acquisition, l'exploitation ou la cession de tous procédés et brevets concernant ces activités. »

La question de la convention d'occupation du domaine public

Si votre club bénéficie d'une convention d'occupation du domaine public pour ses infrastructures, il convient de prévenir la collectivité territoriale propriétaire du terrain de la réalisation d'activités lucratives.

En effet, il s'agit ici d'une convention précaire réalisée dans des circonstances particulières. Afin d'éviter toute difficulté avec la collectivité territoriale propriétaire il est dès lors nécessaire d'entrer en contact avec celle-ci afin de potentiellement prévoir, si ce n'est pas le cas, dans la convention la possibilité pour l'association d'exploiter le terrain occupé à des fins lucratives.

La question de l'affectation des subventions

Les subventions se définissent comme des contributions (financières, matérielles ou en personnel) allouées par les autorités administratives (exemple : une commune) ou par des organismes chargés de la gestion d'un service public industriel et commercial (exemple : le transport de personnes), dans un objectif d'intérêt général à des personnes morales de droit privé pour la réalisation d'une action, d'un projet d'investissement, le développement d'une activité ou le financement global de l'activité d'un organisme bénéficiaire qui en est à l'origine.

Si votre association réalise des activités économiques lucratives et que pour ce faire elle a réalisé une sectorisation voire une filialisation, les subventions publiques ne pourront pas être affectées à ce secteur ou cette filiale.

Il s'agit ici du principe de **prohibition des aides d'Etat**.

I) Le principe de non lucrativité

Les associations dites « loi 1901 » sont nécessairement à but **non lucratif**.

L'article 1^{er} de loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association dispose que :

*« L'association est la convention par laquelle deux ou plusieurs personnes mettent en commun, d'une façon permanente, leurs connaissances ou leur activité **dans un but autre que de partager des bénéfices**. Elle est régie, quant à sa validité, par les principes généraux du droit applicables aux contrats et obligations. »*

De fait, ces associations ne sont pas, en principe, assujetties ni à **l'impôt sur les sociétés de droit commun**, ni à la **TVA** ni à la **contribution économique territoriale**.

Pour autant, et **par exception**, une association peut exercer une activité économique ou lucrative.

NB: L'objet social de l'association doit par ailleurs rester **totalemt désintéressé**, et si l'activité lucrative peut permettre à l'association de réaliser des bénéfices, ceux-ci ne peuvent être partagés entre les membres de l'association.

Principe de non-soumission aux impôts commerciaux

L'association qui mène une **activité commerciale**, de manière régulière ou occasionnelle, peut être **exonérée des impôts dits commerciaux** (TVA, IS, CET).

Pour ce faire, il faut que 2 conditions soient remplies :

- La gestion de l'association doit être **désintéressée** ;
- **L'activité lucrative ne concurrence pas les entreprises du même secteur marchand.**

Gestion désintéressée

La gestion désintéressée d'une association est établie si toutes les conditions suivantes sont réunies :

- Les dirigeants exercent leurs activités bénévolement ou sont rémunérés dans les limites prévues par la loi (article 242 C du Code général des impôts);
- L'association ne procède à aucune distribution directe ou indirecte de bénéfice, sous quelque forme que ce soit ;
- Les membres de l'association et leurs ayants droits ne détiennent aucune part, quelle qu'elle soit, de l'actif (le patrimoine de l'association), à l'exception du droit de reprise des apports.

Si l'association ne remplit pas ces conditions, sa gestion est **intéressée** et l'association est **nécessairement soumise aux impôts dits commerciaux**.

Le fait qu'une association ait une gestion désintéressée ne l'empêche pas d'employer des salariés.

II) Qu'est ce qu'une activité lucrative ?

Une **activité lucrative** est une activité commerciale qui **concurrence les entreprises du même secteur marchand**.

Pour déterminer si l'activité lucrative d'une association concurrence le secteur marchand, il convient d'appliquer la méthode dite des « 4P » :

- **P**roduit proposé par l'association ;
- **P**ublic visé ;
- **P**rix pratiqué ;
- opération de communication (**P**ublicité) réalisée.

Le critère du Produit

Le premier critère des 4 P est celui du Produit.

Il convient ici de s'intéresser à quel est le produit proposé par l'association.

Ce produit peut être un bien ou un service.

Exemple de bien : ensemble de survêtement, raquette, chaussures ...

Exemple de service : location de terrain de tennis ou padel, stage de formation ...

Il convient ici de vérifier si le produit est bien pris en compte par le marché ou non, dans le cas contraire une association pourrait le vendre sans pour autant que cette activité soit qualifiée de lucrative.

Le critère du Public

Deuxième critère pris en compte dans la règle des 4 P : le public.

Il convient ici de s'intéresser à qui le produit est destiné. En effet les conséquences seront différentes si le produit proposé par l'association est destiné au grand public ou uniquement à ses adhérents.

Pour éviter que l'activité soit qualifiée de lucrative, il est recommandé de ne proposer le produit qu'à un public restreint comme par exemple les adhérents de l'association.

Le critère du Prix

Le troisième critère pris en compte dans la règle des 4 P est celui du prix.

Il convient ici de s'intéresser au prix du produit proposé par l'association.

En effet, les conséquences seront différentes si l'association propose son produit à un prix similaire de ce qui existe sur le marché ou au contraire si le prix est préférentiel.

Pour éviter une qualification en activité lucrative, il convient de proposer le produit à un prix inférieur à celui pratiqué par le secteur marchand.

Ex: si sur le secteur marchand les survêtements sont vendus aux alentours de 90 €, il conviendra que les survêtements vendus par le club à ses adhérents soient vendus à un prix inférieur.

L'intérêt d'une différenciation sur le prix

Afin d'éviter que l'activité soit pleinement reconnue comme lucrative sur le critère du prix, il peut être intéressant de mettre en place une différenciation sur le prix entre les adhérents et les non adhérents.

Ex: la buvette peut offrir des réductions aux adhérents de l'association, l'adhérent pourrait ainsi payer 2 € sa boisson contre 4 € pour le non adhérent.

Ici les seules recettes qui seraient considérées comme lucratives seraient celles liées aux adhérents car le prix est similaire à celui du secteur marchand.

Le critère de la Publicité

Le dernier critère pris en compte dans la règle des 4 P est celui de la publicité.

Il s'agit du critère le moins important des 4.

Il convient ici de s'attarder sur la publicité réalisée par l'association sur la vente de son produit. Si celle-ci s'apparente à de la publicité commerciale, (ex: panneau de publicité, sport publicitaire à la radio/TV/réseaux sociaux...) ce critère sera rempli.

Pour autant, dans la jurisprudence fiscale, ce seul critère ne suffit pas à caractériser la lucrativité de l'activité.

Application de la règle des 4 P et non lucrativité

L'association sera considérée **non concurrente** du secteur marchand si les **4 éléments suivants sont réunis**:

- l'activité vise à satisfaire un besoin qui n'est pas pris en compte par le marché ou qui l'est de façon peu satisfaisante (**produit**);
- l'activité doit s'adresser principalement à des personnes justifiant l'attribution d'avantages particuliers au vu de leur situation économique et sociale (**public**);
- l'association pratique des prix nettement inférieurs à ceux pratiqués par le secteur marchand ou des produits similaires (**prix**);
- les informations que l'association diffuse auprès du public sur les prestations ne doivent pas s'apparenter à de la publicité commerciale (**publicité**).

Si ces 4 conditions sont réunies, l'association ne sera pas considérée comme réalisant des activités lucratives.

Exemple

Si votre club propose de vendre, uniquement à ses adhérents, des ensembles de tennis à un prix préférentiel par rapport aux prix existants sur le marché (prix proposés par exemple par des grandes enseignes comme Décathlon ou Intersport), le tout sans faire de publicité commerciale, cette activité ne sera pas considérée comme lucrative !

En effet, le public est restreint (uniquement les adhérents de l'association), le prix est (nettement) inférieur à celui du marché et il n'existe pas de publicité.

Application des 4 P et lucrativité des activités pratiquées

Si les 4 conditions précitées ne sont pas réunies, c'est-à-dire :

- Si le public visé est le même que celui du secteur marchand ;
- Le prix est équivalent à celui du secteur marchand;
- Le produit est disponible sur le secteur marchand ;
- Et s'il y a de la publicité commerciale à ce sujet ,

L'activité pourra être considérée comme lucrative.

Il est cependant important de noter que, dans la jurisprudence fiscale, les 4 critères n'ont pas tous la même importance.

Ils sont classés dans l'ordre décroissant d'importance : Produit > Public > Prix > Publicité.

Ainsi, les critères du Produit et du Public sont les plus importants.

Au contraire, le critère de «Publicité, ne peut, à lui seul, permettre de conclure au caractère lucratif de l'organisme.

En pratique si les deux premiers critères sont réunis, l'activité pourra être qualifiée de lucrative, si 3 des critères sont réunis, il existe de même une chance importante qu'il y ait requalification en activité lucrative.

Application des 4 P et lucrativité des activités pratiquées

Afin de déterminer si l'activité concurrence le secteur marchand et est considérée comme lucrative, la méthode du **faisceau d'indices** est utilisée.

Il n'est pas exigé que tous les critères soient remplis pour que les conditions d'exercice soient considérées comme étant similaires à celles des entreprises du secteur lucratif.

En pratique il conviendra donc de s'attarder sur les critères du produit, du public et du prix afin de déterminer si l'association concurrence le secteur marchand.

À noter que dans certaines décisions de justice, est aussi pris en compte le secteur territorial, c'est-à-dire que les 4 P sont appréciés sur le secteur géographique où se trouve l'association.

Exemple

Votre association **propose à tous** la location de terrains de padel ou de tennis, **le tout à des prix similaires que ceux pratiqués par des acteurs privés** de locations de terrains (ex: Urban Soccer) => ici votre association concurrencera le secteur marchand.

En effet, l'activité sera considérée comme lucrative car le produit se retrouve sur le secteur marchand, le prix est similaire à celui du secteur marchand et le public est le même.

Jurisprudence : Organisation de stages

- Une association qui « a permis, [...], à **des tiers non adhérents** de bénéficier de l'utilisation de ses équipements, en particulier dans le cadre de stages payants organisés par certaines associations tierces ; **que les tarifs réclamés à ses membres étaient comparables à ceux des clubs exerçant dans le secteur concurrentiel** sur le territoire de la commune ou des communes limitrophes et **qu'elle a eu recours, à diverses formes de publicités** dont rien ne permet d'établir qu'elles auraient, comme elle le soutient, toutes été effectuées hors de son contrôle, [...] l'association sportive du stadium de Vitry ne peut être regardée comme ayant poursuivi un but exclusivement non lucratif. »

Cour administrative d'appel de Paris, 2^{ème} chambre, 16/09/1997, 95PA00693

Ici on retrouve les critères du public (les tiers non adhérents), du prix et de la publicité, et ces 3 éléments permettent de qualifier l'activité de lucrative.

Jurisprudence : Organisation de stages

L'association dont l'activité ne répondrait pas « **à des besoins insuffisamment satisfaits par le marché ou ne s'adresserait pas à un public qui ne pourrait normalement accéder aux services offerts par des entreprises commerciales** ; qu'est à cet égard sans incidence la circonstance que ses adhérents doivent posséder la licence de la fédération française d'étude et de sports sous-marins, être déclarés aptes à la pratique de la plongée et ne pas être sous le coup de poursuites ou enquête concernant la pêche sous-marine ; **que les réductions offertes aux familles sur les tarifs des forfaits hors saison et des stages de saison à partir du deuxième ne suffisent pas à démontrer que les prix pratiqués, dont il n'est pas soutenu qu'ils seraient modulés en fonction de critères socioéconomiques, même identiques à ceux des services proposés par d'autres associations du même secteur, seraient inférieurs à ceux du secteur concurrentiel** ; **que l'association ne peut dans ces conditions, à supposer même que sa gestion soit désintéressée, revendiquer le bénéfice de l'exonération de la TVA, de l'impôt sur les sociétés et de la taxe professionnelle** »

Cour administrative d'appel de Nantes, 1^{ère} Chambre, 28/06/2010, 09NT01849

Ici, afin de caractériser la lucrativité de l'activité de l'association (des stages de plongées), la Cour Administrative d'Appel se base sur les critères du produit, en affirmant que celui-ci est satisfait par le marché, sur le critère du public et sur le critère du prix.

Jurisprudence : Buvette, location de courts et publicité

L'association TENNIS CLUB ARCACHONNAIS « exploitait un bar dans des conditions comparables à celles d'une entreprise commerciale, qu'en outre, elle admettait librement sur ses courts de tennis non seulement des membres mais encore des invités et toute personne acquittant un prix de location des courts et fournissait ainsi des services à d'autres personnes qu'à ses membres, que la location d'emplacements publicitaires lui procurait également des recettes ; que l'association s'est ainsi livrée à des opérations à caractère lucratif »

Cour administrative d'Appel de Bordeaux, 02/04/1991, 89BX01250

Ici, le fait pour l'association d'avoir tenu une buvette dans des conditions comparables à celles d'une entreprise commerciale, le fait de louer des courts à des personnes non membres de l'association et la location d'emplacements publicitaires a suffi pour caractériser la lucrativité de l'activité de l'association.

Quizz

1) Votre association propose uniquement à ses adhérents des stages de formation contre un prix nettement inférieur à ce qui est proposé par des acteurs privés. Pour ce faire, elle met en place une campagne de publicité à la radio, cette activité peut-elle être considérée comme lucrative ?

2) Votre association propose à tous une buvette lors des compétitions qu'elle organise, le prix des produits vendus est similaire à celui du secteur marchand mais aucune publicité n'est réalisée, cette activité peut-elle être considérée comme lucrative ?

Exemple d'activités économiques accessoires réalisables

Ainsi, si votre association souhaite réaliser des activités économiques, il convient que celles-ci ne concurrencent pas le secteur marchand.

Ex:

- si vous tenez une buvette, il est nécessaire que les prix de celle-ci soient inférieurs à ceux du secteur marchand ou encore qu'elle soit réservée aux seuls adhérents de l'association ;
- pour les stages, il est préférable que ceux-ci soient réservés aux adhérents, que les prix soient avantageux par rapports aux acteurs privés et qu'il n'y ait pas de publicité commerciale ;
- pour la vente d'accessoires comme des ensembles de survêtement ou autre, ces produits devront de même être vendus à un prix nettement inférieur à celui du secteur marchand et uniquement aux adhérents, le tout sans réaliser de publicité commerciale.

III) Conséquences de la réalisation d'activités lucratives

Si l'activité de votre association concurrence le secteur marchand, celle-ci pourra tout de même être exonérée des impôts commerciaux si elle remplit les 3 conditions cumulatives suivantes :

- **la majorité des activités associatives est non lucrative ;**
- la gestion de l'association est **désintéressée ;**
- **le montant des recettes générées par l'une des activités accessoires ne dépasse pas 73.518 € sur une année civile.**

Si ces conditions ne sont pas remplies l'association devra réaliser une sectorisation, voire une filialisation.

Tableau récapitulatif

Activités non lucratives	Activités potentiellement lucratives
Cotisations*	Exploitation d'une buvette
Licences	Vente de produits textiles
Subventions	Vente de raquettes
	Location de terrains
	Organisation de stages de formation
	Publicité / Panneautique

* **Attention** : Si une partie de la cotisation sert à financer au profit d'un adhérent l'accès à des services qui peuvent concurrencer le secteur marchand comme par exemple l'accès à un terrain une fois par semaine, il pourrait être nécessaire de distinguer comptablement cette partie du reste de la cotisation.

L'intérêt du rescrit fiscal

Si vous émettez des doutes sur la lucrativité des activités de votre association, il peut être intéressant de demander à l'administration fiscale la délivrance d'un rescrit.

Le **rescrit fiscalité** permet en effet à une association qui s'interroge sur le caractère lucratif ou non de ses activités, compte tenu de son mode de fonctionnement, de la nature de ses activités et des conditions de leur exercice, d'avoir une réponse de l'administration fiscale.

La demande doit être adressée par pli recommandé à la Direction départementale des finances publiques du lieu du siège de l'organisme. Elle peut également faire l'objet d'un dépôt contre décharge.

L'administration dispose d'un délai de **six mois** à compter de la réception d'un dossier complet pour répondre à la demande de l'organisme.

Date de début de publication du BOI : 28/07/2014

Identifiant juridique : BOI-LETTRE-000132

< Document
précédentDocument
suivant >

**LETTRE - SJ - Modèle de
demande d'avis relative à la mise en
œuvre de la garantie prévue à l'article
L. 80 C du LPF (Rescrit au profit
d'organismes recevant des dons)**

Vous voudrez bien apporter des réponses détaillées aux questions ci-après.

Il vous est demandé de joindre en annexe tout document susceptible de compléter utilement ces questions.

I. Identification de l'auteur de la demande
- Nom : - Qualité : - Adresse : - Téléphone : - Mail :
II. Identification de l'organisme (joindre une copie des statuts)
- Dénomination : - Adresse du siège social (et des établissements...): - Objet statutaire : - Affiliation (fédération, groupement, fondation...) - Imposition aux impôts commerciaux : oui <input type="checkbox"/> non <input type="checkbox"/> Si oui, lesquels :
III. Composition et gestion de l'organisme
- Nombre de membres (personnes physiques, morales, autres, ...) - Qualité des membres (droit de vote, convocation aux assemblées générales...) - Noms, adresses, professions des dirigeants (préciser la fonction exercée au sein de l'organisme et le montant par dirigeant des rémunérations et indemnités annuelles) - Salariés : nombre, rémunération, avantage en nature, fonctions éventuelles au sein du conseil d'administration
IV. Activités exercées
- Lieu d'exercice des activités : - Activités exercées (à titre permanent, occasionnel) : - Modalité d'exercice (bénéficiaires des opérations, prix pratiqués...): - Description des projets en cours :
V. Ressources de l'organisme

- Dons (indiquer le montant) :
- Autres (indiquer le montant par nature de ressource) :
 - Cotisations :
 - Subventions :
 - Ventes :
 - Prestations :

- Existence d'un secteur lucratif : oui non

Si oui,

- Préciser la nature de(s) (f) activité(s) lucrative(s) :

- La répartition et le pourcentage des ressources par catégorie (dons et autres) affectées au

secteur lucratif et non lucratif :

- La part respective des affectifs ou des moyens consacrés respectivement à l'activité lucrative et

à l'activité non lucrative :

- Y a-t-il une sectorisation entre le secteur lucratif et le secteur non lucratif ?

Préciser les modalités pratiques de définition de cette distinction (comptabilité distincte, affectation des ressources et des charges entre les deux secteurs ...)

.
.
.
.

VI. Observations complémentaires

Observations que vous jugerez utiles à l'appréciation de la situation de l'organisme au regard des articles 200 du CGI et 238 bis du CGI

.
.
.
.

A....., le

Certifié exact, complet et sincère

Signature et qualité du signataire

Commentaire(s) renvoyant à ce document :

Sj - Garantie contre les changements de position de l'administration fiscale -

Garantie contre les changements de doctrine - Procédures de rescrit fiscal -

Rescrit fiscal, garantie apportée par une prise de position formelle sur

l'appréciation d'une situation de fait - Rescrits spécifiques avec l'accord implicite

en cas d'absence de réponse de l'administration dans un délai encadré - Rescrit

au profit d'organismes recevant des dons

A) Sectorisation

Lorsqu'elles se livrent à une exploitation ou à des opérations à caractère lucratif qui ne bénéficient ni de la franchise des activités lucratives accessoires (73.518 €), ni d'une exonération spécifique, **les associations sont en principe passibles des impôts commerciaux dans les mêmes conditions que les sociétés.**

Elles ont toutefois la possibilité de soustraire leurs activités non lucratives à l'impôt sur les sociétés. Pour cela, elles doivent isoler leurs activités lucratives soit dans un secteur distinct d'activité, soit dans une filiale (sectorisation ou filialisation).

La création d'un secteur au sein duquel sont regroupées toutes les activités lucratives permet de limiter l'application de l'impôt sur les sociétés au seul secteur lucratif.

Sectorisation et impôt sur les sociétés

Concernant l'impôt sur les sociétés, l'administration fiscale soumet la possibilité de sectorisation des activités lucratives aux deux conditions suivantes :

- les opérations lucratives doivent être **dissociables, par nature, de l'activité non lucrative ;**
- **L'activité non lucrative doit demeurer significativement prépondérante.**

Les activités lucratives dissociables par nature

La notion **d'activité dissociable par nature** implique que les activités lucratives correspondent à des prestations différentes de l'activité principale de l'organisme.

L'administration est cependant souple sur cette notion d'activités dissociables, elle autorise ainsi que les activités lucratives et non lucratives puissent être complémentaires et admet de même que si l'objet de l'association justifie que ces deux types d'activités soient réalisées en employant simultanément les mêmes moyens, la condition de dissociabilité peut être limitée à son aspect comptable.

L'activité non lucrative doit rester prépondérante

Le caractère **prépondérant** de l'activité non lucrative s'apprécie en principe à partir de critères comptables : part des recettes commerciales par rapport à l'ensemble des moyens de financement de l'organisme (recettes, subventions, dons, cotisations, etc).

Ce critère des recettes n'est cependant pas toujours pertinent, notamment lorsque le mode de fonctionnement des activités non lucratives fait appel à des soutiens non financier (bénévolat, don en nature, etc). L'administration fiscale admet alors la prise en compte d'autres éléments : part des effectifs et des moyens affectés aux différentes activités, temps passé, etc.

Affectation des moyens d'exploitation

Lorsqu'une association réalise une sectorisation, **celle-ci doit procéder à l'affectation de ses moyens d'exploitation (locaux, matériels, salariés, etc) aux deux secteurs lucratif et non lucratif.**

Les moyens d'exploitation propre à chacun des secteurs doivent être spécifiquement affectés au secteur considéré.

Ex: si la buvette concurrence le secteur marchand, en cas de sectorisation, celle-ci devrait être affectée au secteur lucratif.

Pour les éléments communs à l'activité imposable et à l'activité non imposable, comme par exemple les courts si ceux-ci sont mis en location et servent pour les entraînements ou compétitions, il faut tenir compte de la proportion dans laquelle ces éléments concourent respectivement aux deux activités.

Établissement d'un bilan fiscal de départ

L'association qui sectorise une activité doit se conformer aux obligations fiscales et comptables propres aux impôts commerciaux à raison des activités du secteur lucratif.

Elle doit établir un **bilan fiscal de départ** à la date du premier jour du premier exercice soumis aux impôts commerciaux.

Ce bilan d'entrée est porté à la connaissance de l'administration au moyen des tableaux annexes joints à la déclaration de résultats du premier exercice imposé.

Ce bilan doit comprendre **tous les éléments d'actif et de passif affectés aux opérations lucratives**.

Ces éléments sont inscrits pour leur valeur réelle à la date de l'établissement du bilan.

Modalités d'imposition

En cas de sectorisation, les associations doivent souscrire une déclaration n°2065-SD pour les bénéfices correspondants, qui sont passibles de l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun.

Le paiement de l'impôt obéit aux règles de droit commun.

Enfin, les associations dont le chiffre d'affaires du dernier exercice clos provenant du secteur lucratif sectorisé est inférieur à 84 000 € sont dispensées du virement d'acomptes IS.

Sectorisation et taxe d'apprentissage

En cas de sectorisation, les associations qui emploient du personnel salarié sont **assujetties à la taxe d'apprentissage**.

L'assiette de la taxe d'apprentissage est uniquement constituée des rémunérations versées aux salariés dont l'activité se **rattache aux opérations qui entre dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés au taux normal**.

B) Filialisation

Lorsque les activités non lucratives ne sont plus significativement prépondérantes, il est nécessaire pour l'association de réaliser une **filialisation**.

Aujourd'hui il n'existe cependant pas de pourcentage officiel afin de déterminer si oui ou non les activités non lucratives sont significativement prépondérantes, il est nécessaire d'apprécier au cas par cas la situation de chaque association (*cf réponse du ministre délégué au budget et à la réforme budgétaire publiée le 23/10/2003*).

La filialisation consiste en une association à constituer une société commerciale afin de préserver le caractère non lucratif de l'association.

La filialisation peut être réalisée à partir d'un secteur lucratif, ou bien directement sans sectorisation préalable.

Conséquences fiscales de la filialisation

La détention de titres d'une société commerciale par une association peut avoir des conséquences sur son statut fiscal d'organisme sans but lucratif.

La filialisation va être réalisée via un **apport partiel d'actif**, il s'agit d'une opération par laquelle une personne morale apporte un ensemble d'éléments d'actif à une autre société et obtient, en contrepartie, des titres représentatifs du capital social (actions ou parts sociales).

Régime fiscal de l'apport partiel d'actif

Lorsqu'une association cesse d'exercer elle-même une activité commerciale pour en transférer l'exploitation à une filiale, **elle va corrélativement cesser d'être assujettie à l'impôt sur les sociétés au taux normal à raison de l'activité transférée.**

L'apport partiel d'actif emporte donc les conséquences d'une **cessation d'entreprise** : imposition immédiate des bénéfices réalisés à la date de l'apport, des plus values latentes et des bénéfices en sursis d'imposition, notamment des provisions. (CGI art 201 et 221-2)

La cessation peut être **totale** ; tel est le cas lorsque l'activité transférée avait été sectorisée et constituait la seule activité lucrative exercée par l'association.

La cessation peut être **partielle**, l'association conservant un secteur lucratif (pu étant globalement fiscalisée). Dans ce cas, par tolérance administrative, les bénéfices afférents à la branche d'activité apportée ne sont taxés qu'à l'expiration de l'exercice en cours, en même temps que ceux du secteur lucratif conservé. L'association peut cependant, si elle le souhaite, demander l'imposition immédiate.

Avantages et inconvénients de la filialisation au regard de la fiscalité

L'un des intérêts principaux de la filialisation est de transférer à la société commerciale l'ensemble des activités commerciales initialement réalisées par l'association, afin de permettre à celle-ci de préserver les conditions de **non lucrativité** et d'**échapper ainsi aux impôts commerciaux**.

D'un point de vue purement fiscal, la **filialisation** a le même objectif de préservation du statut d'organisme sans but lucratif que la sectorisation. Elle se justifie notamment lorsque, le secteur non lucratif n'étant plus prépondérant du fait du développement du secteur lucratif, la sectorisation n'est plus possible et l'**association** devrait être totalement assujettie à l'impôt sur les sociétés.

On notera d'ailleurs que ces deux techniques doivent parfois être combinées. Selon l'administration, en effet, dans l'hypothèse où l'association intervient dans la gestion de sa filiale, **l'assujettissement global à l'impôt sur les sociétés et à la contribution économique territoriale ne peut être évité que par la sectorisation de l'activité de gestion des titres**.

À l'inverse, la **filialisation** d'une activité commerciale dans le cadre d'une société comporte un **risque** de fiscalisation globale de l'**association**, notamment lorsqu'on peut considérer que cette activité commerciale est le prolongement naturel de l'activité de l'**association**.

Avantages et inconvénients de la filialisation aux plans juridique et financier

Le **transfert d'activités à une société**, plutôt qu'à une autre **association**, peut permettre à l'**association** mère :

- de mieux assurer son contrôle ;
- de permettre à la filiale commerciale de bénéficier du statut des baux commerciaux ;
- de favoriser, le cas échéant, l'intéressement et la participation du personnel, ce qui reste plus délicat dans une **association** pour des raisons tant juridiques (interdiction du partage de bénéfices) que fiscales (nécessité d'une gestion désintéressée limitant la participation du personnel dans les instances dirigeantes) ;
- de faire gérer par deux directions autonomes les activités désintéressées et les activités lucratives, qui procèdent normalement de deux logiques de développement différentes ;
- de faciliter la recherche de partenaires commerciaux, sans doute plus aisée pour une société que pour une **association** ;
- de bénéficier d'une plus grande souplesse financière : les **associations** ne peuvent pas distribuer de bénéfices ; la société peut, en revanche, distribuer des dividendes ;
- d'exercer certaines activités pour lesquelles la constitution d'une société est obligatoire (tel est le cas de certaines **associations** sportives) ;
- d'utiliser certains moyens interdits ou limités pour certaines **associations**, tels des immeubles de rapport.

Mais il faut avoir à l'esprit qu'une société commerciale ne peut pas recevoir de **subventions publiques** (sauf dans le cadre de textes législatifs explicites) et que sa **gestion** est soumise à de nombreuses contraintes en ce qui concerne le « formalisme juridique » tant à sa création que durant son fonctionnement.