

## Relations entreprises / associations : la prudence s'impose

Une décision du Conseil d'État et une réponse ministérielle nous donnent l'occasion d'inciter les organismes sans but lucratif à redoubler de précautions lorsqu'elles sont en relation avec des entreprises commerciales.

CE 7 décembre 2016, n° 389299 ; rép. César n° 16508, JO 9 mars 2017, Sén. quest. p. 1002

L'essentiel

- ✓ Le caractère non lucratif d'un organisme est remis en cause s'il procure à une entreprise des avantages concurrentiels et économiques. / 2-3 et 2-4
- ✓ L'existence d'une communauté d'intérêts entre les dirigeants communs d'associations et d'entreprises commerciales établit le caractère intéressé de la gestion de l'organisme. / 2-5

### → Rappel des critères d'appréciation de la non-lucrativité

Grille d'analyse fondée sur la gestion désintéressée et l'examen des distorsions de concurrence

2-1 Les associations et organismes assimilés sont assujettis aux impôts commerciaux lorsqu'ils réalisent des activités lucratives (CGI art. 206-1, 261-7-1° b et 1447). Les critères d'appréciation de la non-lucrativité, construits par la jurisprudence, ont été formalisés par l'administration en 2006 et repris dans sa base BOFIP (BOFIP-IS-CHAMP-10-50-10-06/07/2016). La grille d'analyse est bien connue des professionnels.

Les associations sont exonérées d'IS et de TVA si, d'une part, leur gestion présente un caractère désintéressé, et si, d'autre part, les services qu'elles rendent ne sont pas offerts en concurrence dans la même zone géographique d'attraction avec ceux proposés au même public par des entreprises commerciales exerçant une activité identique.

Toutefois, même dans le cas où l'association intervient dans un domaine d'activité et dans un secteur géographique où existent des entreprises commerciales, elle bénéficie de l'exonération de TVA et reste exclue du champ de l'IS si elle exerce son activité dans des conditions différentes de celles des entreprises commerciales, soit en répondant à certains besoins insuffisamment satisfaits par le marché, soit en s'adressant à un public qui ne peut normalement accéder aux services offerts par les entreprises commerciales, notamment en pratiquant des prix inférieurs à ceux du secteur concurrentiel et à tout le moins des tarifs modulés en fonction de la situation des bénéficiaires, sous réserve de ne pas recourir à des méthodes commerciales excédant les besoins de l'information du public sur les services qu'elle offre (règle dite « des 4 P »).

### Critère des relations privilégiées

2-2 Indépendamment de cette grille générale d'analyse, l'administration et la jurisprudence se fondent également dans la pratique sur le critère des relations privilégiées avec des entreprises du secteur lucratif pour refuser le bénéfice des exonérations d'IS et de TVA aux organismes qui permettent à des entreprises de tirer de ces relations un avantage concurrentiel ou de bénéficier d'avantages économiques.

#### → À NOTER

L'articulation entre ces deux séries de critères pose en pratique de véritables difficultés, dès associations dont l'activité est non lucrative au regard de la grille d'analyse pouvant être regardées comme lucratives en présence de conventions ou accord établis en méconnaissance du critère des relations privilégiées.

### → L'association en relation avec des entreprises

#### La relation procure-t-elle un avantage concurrentiel ?

2-3 Selon la doctrine de l'administration, l'association doit être soumise aux impôts commerciaux si elle entretient des relations privilégiées avec des organismes du secteur lucratif qui en retirent un avantage concurrentiel, dès lors que cette situation permet de manière directe aux professionnels de réaliser une économie de dépenses, un surcroît de recettes ou de bénéficier de meilleures conditions de fonctionnement, quand bien même l'association ne rechercherait pas de profits pour elle-même (BOFIP-IS-CHAMP-10-50-10-30-§ 30-12/09/2012). Cependant, tout organisme sans but lucratif qui exerce des activités au profit d'entreprises n'entretient pas pour autant systématiquement des relations privilégiées avec les entreprises (voir § 2-6).

La relation privilégiée avec les entreprises doit s'apprécier au regard du fonctionnement global de l'organisme (BOFIP-IS-CHAMP-10-50-10-30-§ 40-12/09/2012). Elle traduit le souci d'éviter les distorsions de concurrence à raison du régime fiscal entre forme associative et organismes lucratifs.

Il serait en effet paradoxal qu'une association créée par des entreprises pour améliorer, par ses prestations, leurs conditions d'exploitation, puisse être qualifiée de non lucrative ou d'étrangère au secteur commercial. Il en est de même lorsque des professionnels se groupent, pour les besoins de leur activité, au sein d'une association pour partager les dépenses d'une action commune qui aurait pu être confiée à un prestataire extérieur (voir § 2-4). En conséquence, il s'agit d'apprécier si une association procure ou non un avantage concurrentiel réel à des entreprises qui se sont regroupées dans ce but et, de ce fait, en intervenant dans le champ de l'économie marchande, fausse la concurrence avec des entreprises assujetties aux impôts commerciaux (rép. César n° 16508, JO 9 mars 2017, Sén. quest. p. 1002).

#### La relation s'inscrit-elle dans une complémentarité économique ?

2-4 Le Conseil d'État considère qu'une association, même si elle ne poursuit pas la réalisation de bénéfices et ne procure aucun avantage personnel à ses dirigeants, intervient dans un but lucratif dès lors qu'elle a pour objet de fournir des services aux entreprises qui en sont membres dans l'intérêt de leur exploitation (CE 20 décembre 1978, n° 11804 ; CE 20 juillet 1990, n° 84846 ; CE 6 novembre 1995, n° 153024 et 153220).

Tel est le cas par exemple pour les associations interentreprises de médecine du travail, les associations pour le maintien d'une agriculture paysanne (AMAP), des associations de formation professionnelle, les groupements de commerçants (voir « Guide des associations », § 1273).

• Ainsi, par exemple, la gestion d'une association qui a pour objet d'assurer le développement et la promotion de la gastronomie et de l'hôtellerie en général ne peut être regardée comme présentant un caractère désintéressé lorsque les structures entretenues des relations privilégiées qui sont caractérisées par une complémentarité économique (CAA Lyon 24 novembre 2009, n° 06LY02387).

• Tel est également le cas d'une association regroupant des professionnels du bâtiment qui offre à ses adhérents des services de formation (CE 15 avril 1991, n° 77075 et 77076), et qui se livre pour leur compte à des travaux d'étude et de recherche (CE 12 juillet 1995, n° 100526), ou encore de l'association dont l'activité quasi unique consiste à organiser tous les ans une foire durant laquelle elle met à la disposition de ses membres commerçants des stands pour leur permettre de se faire connaître de la population locale (CAA Lyon 28 février 2002, n° 97LY00329).

Enfin rappelons qu'une association qui entretient avec une filiale des relations privilégiées caractérisées par une complémentarité économique, résultant notamment d'une répartition de clientèle, d'échanges de services, d'une prise en compte par la société de charges relevant notamment de l'activité non lucrative, etc., est considérée comme lucrative pour l'ensemble de ses activités sans possibilité de sectorisation (rép. César n° 16508, JO 9 mars 2017, Sén. quest. p. 1002).

## → Liens privilégiés avec une société exploitée par le dirigeant

2-5 L'étude de la jurisprudence fait ressortir que l'octroi d'avantages particuliers à des dirigeants est susceptible de remettre en cause le caractère désintéressé de la gestion, de même que la communauté d'intérêts établie entre une association et une société commerciale ayant des dirigeants communs (« Guide des associations », § 1259).

Une récente décision du Conseil d'État complète la jurisprudence à propos d'une association dont l'activité constituait le prolongement de celle d'une société dont le gérant était également le président de l'association. L'association exerçait, outre une activité principale de commercialisation de produits phytopharmaceutiques, une activité de prestations d'assistance et de conseil juridique et administratif après de particuliers ou d'entrepreneurs individuels dans des litiges avec les administrations et dans des procédures devant les tribunaux.

Les prestations de conseil fournies par l'association étaient facturées en plus des cotisations des membres, selon un tarif établi en fonction des prestations fournies et des heures consacrées à la défense des clients. Une partie des recettes correspondantes étaient encaissées par la société, qui émettait les factures correspondantes. Cette société prenait en charge le salaire d'une secrétaire qui consacrait la quasi-totalité de son temps de travail à l'association. Enfin, un nombre important de clients de la société était également membres de l'association. La Cour administrative d'appel en a bon droit déduit que, par son action, l'association permettait à la société de développer sa propre clientèle. La gestion d'une telle association ne présente pas un caractère désintéressé (CE 7 décembre 2016, n° 389299).

Cette décision s'inscrit dans le prolongement d'une jurisprudence établie dont nous pouvons rappeler ici quelques décisions significatives.

Ainsi, la jurisprudence a remis en cause le caractère désintéressé de la gestion d'une association :

- de services à la personne présidée et dirigée par deux époux dont l'un d'eux est par ailleurs associé d'une SARL exerçant la même activité (CAA Bordeaux 29 septembre 2015, n° 13BX01020) ;
- qui mettait en contact ses adhérents avec une agence matrimoniale exploitée par le dirigeant de l'association (CE 28 juillet 1988, n° 54160) ;

- qui, outre les sommes versées à son dirigeant, procurait des avantages à la société commerciale dont il était par ailleurs le président en lui confiant la publication de son bulletin d'information et en faisant appel à cette société de manière exclusive pour des travaux de sous-traitance (CE 6 mars 1992, n° 100445) ;

- qui exploitait un terrain de camping pris en location auprès d'une SNC dont les dirigeants étaient les épouses respectives de son président et de son trésorier (CE 19 juin 1991, n° 60976 et 60977).

## → En conclusion... identifier les situations à risque

2-6 La remise en cause du caractère non lucratif d'une association ou d'un organisme en raison de ses relations avec des entreprises commerciales, directes ou par l'intermédiaire de leurs dirigeants communs incite à la prudence, mais n'interdit pas pour autant tout lien avec les entreprises du secteur commercial.

La circonstance qu'un organisme sans but lucratif réalise à titre accessoire des prestations au profit d'entreprises ne suffit pas à considérer que celui-ci entretient des relations privilégiées avec ces entreprises et à entraîner l'assujettissement de l'ensemble de l'organisme aux impôts commerciaux.

En outre, la notion de relations privilégiées avec les entreprises caractérisant une exploitation lucrative ne peut être mise en œuvre qu'entre un OSBL et ses membres relevant du secteur lucratif. Dans l'hypothèse où cet organisme rend des services à des entreprises qui n'en sont pas membres, sa situation au regard des impôts commerciaux est examinée non sous l'angle des relations privilégiées, mais sous celui de la concurrence des entreprises du secteur lucratif (rép. Santini n° 81714, JO 19 avril 2016, AN quest. p. 3433).

Mais pour autant, la vigilance s'impose et conduit à éviter deux situations à hauts risques :  
- le dirigeant de l'association est également le dirigeant d'une entreprise en relations économiques avec l'association ; il convient également d'identifier les membres du groupe familial qui seraient impliqués dans de tels montages ;

- si l'association est en relations commerciales avec des entreprises, elle ne doit pas prolonger l'activité commerciale de la société ou lui offrir des débouchés commerciaux.

« Guide des associations », §§ 1245, 1259, 1272 et 1273

Dictionnaires Fiscaux et Juridiques  
**Fiscal** 2017  
1000 pages  
Gratuit sur le site [www.boutique.groupef.com](http://www.boutique.groupef.com)

**GRF+**  
L'APPLI  
PARTE COMPACTE

**DICTIONNAIRE FISCAL 2017**  
Nouvelle édition - Vient de paraître !

**La fiscalité pratique de A à Z**

VERSION EN LIGNE & SES MISES À JOUR

**OFFRE DE LANCEMENT**  
**- 10 %**  
jusqu'au 30/04/2017

COMMANDE SUR LA BOUTIQUE EN LIGNE : [boutique.groupef.com](http://boutique.groupef.com)

Service Relation Client : **0 826 80 52 52** (0,15 € / min)