

## Références

### Conseil d'État

#### N° 342953

ECLI:FR:CESSR:2013:342953.20130213  
Mentionné dans les tables du recueil Lebon

**9ème et 10ème sous-sections réunies**

M. Matthieu Schlesinger, rapporteur  
M. Frédéric Aladjidi, rapporteur public  
SCP CELICE, BLANCPAIN, SOLTNER, avocats

#### lecture du mercredi 13 février 2013

REPUBLIQUE FRANCAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

## Texte intégral

Vu le pourvoi sommaire et le mémoire complémentaire, enregistrés les 2 septembre et 2 décembre 2010 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, présentés pour l'association groupe de plongée de Carantec, dont le siège est Base Nautique du Kélell à Carantec (29660) ; l'association groupe de plongée de Carantec demande au Conseil d'Etat :

1°) d'annuler l'arrêt n° 09NT01849 du 28 juin 2010 par lequel la cour administrative d'appel de Nantes a rejeté sa requête tendant à l'annulation du jugement n°s 06-1461, 06-1462 et 06-1463 du 30 juin 2009 du tribunal administratif de Rennes rejetant ses demandes en décharge, d'une part, des cotisations à l'imposition forfaitaire annuelle des sociétés auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2000, 2001 et 2002, d'autre part, des rappels de taxe sur la valeur ajoutée qui lui ont été réclamés au titre de la période du 1er janvier 2000 au 31 décembre 2002 ainsi que des pénalités dont ils ont été assortis, enfin des cotisations de taxe professionnelle auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2000 et 2001 dans les rôles de la commune de Carantec ;

2°) réglant l'affaire au fond, de faire droit à son appel ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 3 500 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

Vu le code de justice administrative ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de M. Matthieu Schlesinger, Auditeur,
- les observations de la SCP Célice, Blanpain, Soltner, avocat de l'association groupe de plongée de Carantec,
- les conclusions de M. Frédéric Aladjidi, rapporteur public ;

La parole ayant été à nouveau donnée à la SCP Célice, Blanpain, Soltner, avocat de l'association groupe de plongée de Carantec ;

1. Considérant qu'aux termes de l'article 206 du code général des impôts : " 1. (...) sont passibles de l'impôt

sur les sociétés (...) toutes autres personnes morales se livrant à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif. (...) " ; qu'aux termes de l'article 207 du même code : " 1. Sont exonérés de l'impôt sur les sociétés : (...) 5° bis. Les organismes sans but lucratif mentionnés à l'article 261-7-1°, pour les opérations à raison desquelles ils sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée " ; qu'aux termes de l'article 261 de ce code : " Sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée : 7. (Organismes d'utilité générale) :/ 1° a. Les 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. " ; qu'enfin, aux termes de l'article 1447, dans sa rédaction applicable aux années d'imposition en litige : " I. La taxe professionnelle est due chaque année par les personnes physiques ou morales qui exercent à titre habituel une activité professionnelle non salariée. (...) " ;

2. Considérant que pour l'application de ces dispositions, les associations ne sont exonérées de l'impôt sur les sociétés, de taxe professionnelle et de taxe sur la valeur ajoutée que si, d'une part, leur gestion présente un caractère désintéressé, et, 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 ; que, 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 reste exclue du champ de l'impôt sur les sociétés et de la taxe professionnelle et continue de bénéficier de l'exonération de taxe sur la valeur ajoutée 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 ;

3. Considérant qu'il ressort des énonciations de l'arrêt attaqué qu'à la suite d'une vérification, l'association " Groupe de plongée de Carantec ", qui a pour objet la pratique des activités sous-marines, a fait l'objet de redressements d'impôt sur les sociétés au titre des années 2000, 2001 et 2002, de rappels de droits de taxe sur la valeur ajoutée au titre de la période du 1er juin 2000 au 31 décembre 2002, et a été assujettie à la taxe professionnelle au titre des années 2000 et 2001 ;

4. Considérant que pour confirmer, par l'arrêt attaqué le jugement du tribunal administratif de Rennes qui avait rejeté la demande de l'association tendant à la décharge des impositions résultant de ces redressements, la cour administrative d'appel de Nantes a relevé, par une appréciation souveraine des faits non entachée de dénaturation, que, d'une part, eu égard à la nature des activités proposées par l'association requérante et aux services qu'elle fournissait à ses adhérents, en majorité domiciliés hors du département et désireux de pratiquer la plongée sous-marine pendant les vacances, sa zone géographique d'attraction devait être regardée comme couvrant à tout le moins l'ensemble du territoire et des côtes de la Bretagne, d'autre part, qu'il n'était pas sérieusement contesté que ces services et activités étaient offerts, dans cette zone, en concurrence avec ceux proposés au même public par des entreprises commerciales exerçant une activité identique, enfin, que l'association n'exerçait pas son activité dans des conditions particulières ; qu'ayant ainsi notamment recherché, contrairement à ce qui est soutenu, l'existence d'une concurrence effective sur le marché et dans la zone géographique où opérait l'association, la cour a pu, sans méconnaître les dispositions précitées du code général des impôts, dont les instructions n°s 4-H-5-98, 4-H-1-99, 4-3-00 et 4-H-6-01 ne donnent pas une interprétation différente de celle exposée ci-dessus, et sans entacher son arrêt d'erreur de qualification juridique des faits, déduire de ces constatations qu'à supposer même que la gestion de l'association soit désintéressée, celle-ci ne satisfaisait pas aux critères de non-lucrativité auxquels est subordonné le bénéfice d'une exonération de taxe sur la valeur ajoutée, d'impôt sur les sociétés et de taxe professionnelle ;

5. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que son pourvoi doit être rejeté, y compris ses conclusions présentées au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

D E C I D E :

-----

Article 1er : Le pourvoi de l'association groupe de plongée de Carantec est rejeté.

Article 2 : La présente décision sera notifiée à l'association groupe de plongée de Carantec et au ministre de l'économie et des finances.

## Analyse

**Abstrats** : 19-03-04-01 CONTRIBUTIONS ET TAXES. IMPOSITIONS LOCALES AINSI QUE TAXES ASSIMILÉES ET REDEVANCES. TAXE PROFESSIONNELLE. PROFESSIONS ET PERSONNES TAXABLES. - ASSOCIATIONS - EXONÉRATION - CRITÈRES DE NON-LUCRATIVITÉ - 1) PRINCIPE - GESTION DÉSINTÉRESSÉE ET ABSENCE DE

CONCURRENCE DANS LA MÊME ZONE GÉOGRAPHIQUE D'ATTRACTION AVEC LES SERVICES PROPOSÉS AU MÊME PUBLIC PAR DES ENTREPRISES COMMERCIALES EXERÇANT UNE ACTIVITÉ IDENTIQUE - EXISTENCE - 2) EXCEPTION - ASSOCIATION INTERVENANT DANS UN DOMAINE D'ACTIVITÉ ET DANS UN SECTEUR GÉOGRAPHIQUE OÙ EXISTENT DES ENTREPRISES COMMERCIALES - CONDITIONS D'EXERCICE DE L'ACTIVITÉ DIFFÉRENTES DE CELLES DES ENTREPRISES COMMERCIALES - EXONÉRATION - EXISTENCE [RJ1].

19-04-01-04-01 CONTRIBUTIONS ET TAXES. IMPÔTS SUR LES REVENUS ET BÉNÉFICES. RÈGLES GÉNÉRALES. IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES DES SOCIÉTÉS ET AUTRES PERSONNES MORALES. PERSONNES MORALES ET BÉNÉFICES IMPOSABLES. - ASSOCIATIONS - CRITÈRES DE NON-LUCRATIVITÉ - CONDITIONS - 1) PRINCIPE - GESTION DÉSINTÉRESSÉE ET ABSENCE DE CONCURRENCE DANS LA MÊME ZONE GÉOGRAPHIQUE D'ATTRACTION AVEC LES SERVICES PROPOSÉS AU MÊME PUBLIC PAR DES ENTREPRISES COMMERCIALES EXERÇANT UNE ACTIVITÉ IDENTIQUE - EXISTENCE - 2) EXCEPTION - ASSOCIATION INTERVENANT DANS UN DOMAINE D'ACTIVITÉ ET DANS UN SECTEUR GÉOGRAPHIQUE OÙ EXISTENT DES ENTREPRISES COMMERCIALES - CONDITIONS D'EXERCICE DE L'ACTIVITÉ DIFFÉRENTES DE CELLES DES ENTREPRISES COMMERCIALES - EXONÉRATION - EXISTENCE [RJ1].

19-06-02-02 CONTRIBUTIONS ET TAXES. TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES ET ASSIMILÉES. TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE. EXEMPTIONS ET EXONÉRATIONS. - ORGANISME SANS BUT LUCRATIF (ART. 261, 7, 1° DU CGI) - ASSOCIATION - INCLUSION - CONDITIONS - 1) PRINCIPE - GESTION DÉSINTÉRESSÉE ET ABSENCE DE CONCURRENCE DANS LA MÊME ZONE GÉOGRAPHIQUE D'ATTRACTION AVEC LES SERVICES PROPOSÉS AU MÊME PUBLIC PAR DES ENTREPRISES COMMERCIALES EXERÇANT UNE ACTIVITÉ IDENTIQUE - EXISTENCE - 2) EXCEPTION - ASSOCIATION INTERVENANT DANS UN DOMAINE D'ACTIVITÉ ET DANS UN SECTEUR GÉOGRAPHIQUE OÙ EXISTENT DES ENTREPRISES COMMERCIALES - CONDITIONS D'EXERCICE DE L'ACTIVITÉ DIFFÉRENTES DE CELLES DES ENTREPRISES COMMERCIALES - EXONÉRATION - EXISTENCE [RJ1].

**Résumé :** 19-03-04-01 1) Pour l'application des dispositions du 1 de l'article 206, du 5° bis du 1 de l'article 207, du 1° du 7 de l'article 261 et du 1 de l'article 1447 du code général des impôts (CGI), les associations ne sont exonérées d'impôt sur les sociétés (IS), de taxe professionnelle (TP) et de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) que 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.,,2) Toutefois, même dans le cas où une association intervient dans un domaine d'activité et dans un secteur géographique où existent des entreprises commerciales, elle reste exclue du champ de l'IS et de la TP et continue de bénéficier de l'exonération de TVA 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.

19-04-01-04-01 1) Pour l'application des dispositions du 1 de l'article 206, du 5° bis du 1 de l'article 207, du 1° du 7 de l'article 261 et du 1 de l'article 1447 du code général des impôts (CGI), les associations ne sont exonérées d'impôt sur les sociétés (IS), de taxe professionnelle (TP) et de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) que 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.,,2) Toutefois, même dans le cas où une association intervient dans un domaine d'activité et dans un secteur géographique où existent des entreprises commerciales, elle reste exclue du champ de l'IS et de la TP et continue de bénéficier de l'exonération de TVA 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.

19-06-02-02 1) Pour l'application des dispositions du 1 de l'article 206, du 5° bis du 1 de l'article 207, du 1° du 7 de l'article 261 et du 1 de l'article 1447 du code général des impôts (CGI), les associations ne sont exonérées d'impôt sur les sociétés (IS), de taxe professionnelle (TP) et de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) que 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.,,2) Toutefois, même dans le cas où une association intervient dans un domaine d'activité et dans un secteur géographique où existent des entreprises commerciales, elle reste exclue du champ de l'IS et de la TP et continue de bénéficier de l'exonération de TVA 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.

[RJ1] Cf. CE, Section, 1er octobre 1999, Association Jeune France, n° 170289, p. 285. Comp, pour les personnes morales de droit public, CE, 23 décembre 2010, Commune de Saint-Jorioz, n° 307856, p. 527 ; CE, 20 juin 2012, Commune de La Ciotat, communauté urbaine Marseille Provence Métropole, n° 341410, à mentionner aux Tables.