

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IF-CFE-10-20-20-20-13/12/2023

Date de publication : 13/12/2023

**IF - Cotisation foncière des entreprises - Champ d'application - Activités
passibles de la CFE - Caractéristiques générales des activités
imposables - Caractère professionnel - Activités sans but lucratif**

Positionnement du document dans le plan :

IF - Impôts fonciers

Cotisation foncière des entreprises

Titre 1 : Champ d'application

Chapitre 2 : Activités passibles de la cotisation foncière des entreprises

Section 2 : Caractéristiques générales des activités imposables

Sous-section 2 : Caractère professionnel - Activités sans but lucratif

Sommaire :

I. Cadre légal du régime fiscal des organismes sans but lucratif pour la CFE

A. Principes

B. Cas particulier de la franchise d'impôts commerciaux bénéficiant aux organismes sans but lucratif

1. Date d'effet de la franchise d'impôts commerciaux en matière de CFE

2. Articulation de la franchise des impôts commerciaux et de l'exonération de six manifestations de bienfaisance ou de soutien

3. Conséquence pour la CFE du non-respect des conditions d'application de la franchise des impôts commerciaux

C. Conséquences de la sectorisation en matière d'impôt sur les sociétés et de la filialisation des organismes sans but lucratif sur la CFE

1. Principe

2. Sectorisation

a. Date de début d'imposition

b. Effets de la suppression du secteur lucratif

1° La fin de la sectorisation coïncide avec la cessation de toute activité lucrative

2° Les conditions requises en matière d'impôt sur les sociétés pour sectoriser l'activité lucrative ne sont plus remplies (activité lucrative prépondérante ou non dissociable)

3. Filialisation

a. Modalités d'imposition de la filiale

1° Création d'une société nouvelle

2° Apport à une société préexistante

- b. Conséquences au regard de l'organisme mère
- II. Activités reconnues ou jugées à but lucratif
 - A. Associations
 - B. Centres comptables, centres de gestion agricoles, centres de gestion et associations de gestion agréés
 - C. Caisses locales d'assurances mutuelles agricoles
 - D. Clubs sportifs
 - E. Comités professionnels de développement économique
 - F. Centres techniques industriels
 - 1. Nature juridique, activités exercées et modalités de financement des centres techniques industriels
 - a. Nature juridique
 - b. Activités
 - c. Financement
 - 2. Régime fiscal des centres techniques industriels au regard de la CFE
 - G. Groupements
 - 1. Groupements d'achats économiques
 - 2. Groupements de commerçants
 - 3. Groupements d'intérêt économique
 - 4. Groupements d'intérêt public
 - H. Institut créé par une convention entre deux États
 - I. Sociétés d'attribution d'immeubles à temps partiel et sociétés de multipropriété
 - J. Syndicats
- III. Activités reconnues sans but lucratif
 - A. Organismes paritaires collecteurs agréés
 - B. Groupements exerçant une activité non lucrative
 - C. Sociétés de courses de chevaux

Actualité liée : 13/12/2023 : IF - Précisions apportées sur l'assujettissement à la cotisation foncière des entreprises (CFE) des centres techniques industriels, des groupements et des sociétés de courses de chevaux - Jurisprudence

1

Une activité même effectuée à titre habituel ne peut revêtir un caractère professionnel que si elle est exercée dans un but lucratif et n'est pas limitée à la gestion d'un patrimoine privé, sous réserve des dispositions concernant les activités de location et de sous-location d'immeubles nus (BOI-IF-CFE-10-20-30).

(10)

I. Cadre légal du régime fiscal des organismes sans but lucratif pour la CFE

A. Principes

20

Le point de savoir si une activité est ou non lucrative dépend des conditions dans lesquelles elle est exercée. Il convient donc d'examiner ces conditions, dans chaque cas particulier, en fonction de la situation de droit et de fait. Sur la détermination du caractère lucratif d'une activité, il convient de se reporter aux règles applicables en matière d'impôt sur les sociétés ([BOI-IS-CHAMP-10-50](#)).

30

Les organismes exonérés de taxe sur la valeur ajoutée et d'impôt sur les sociétés en application des dispositions combinées du a du 1° du 7 de l'[article 261 du code général des impôts \(CGI\)](#) et du 5° bis du 1 de l'[article 207 du CGI](#) sont soumis à la cotisation foncière des entreprises (CFE) dès lors qu'ils exercent une activité lucrative non exonérée expressément de CFE.

B. Cas particulier de la franchise d'impôts commerciaux bénéficiant aux organismes sans but lucratif

40

Les dispositions du 1 bis de l'[article 206 du CGI](#) et du b du 1° du 7 de l'[article 261 du CGI](#) prévoient une franchise des impôts commerciaux en faveur des associations régies par la [loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association](#), des associations régies par la loi locale maintenue en vigueur dans les départements de la Moselle, du Bas-Rhin et du Haut-Rhin, des syndicats régis par les dispositions codifiées de l'[article L. 2131-1 du code du travail \(C. trav.\)](#) à l'[article L. 2136-2 du C. trav.](#), des fondations reconnues d'utilité publique, des fondations d'entreprise, des fonds de dotation et des congrégations, dont la gestion est désintéressée, lorsque leurs activités non lucratives restent significativement prépondérantes et le montant de leurs recettes d'exploitation encaissées au cours de l'année civile au titre de leurs activités lucratives n'excède pas le seuil défini aux [§ 1 et 10 du BOI-IS-CHAMP-10-50-20-20](#).

Les conditions d'application de la franchise sont exposées au [BOI-IS-CHAMP-10-50-20-20](#).

Ce dispositif est applicable en matière de CFE ([CGI, art. 1447, II](#)).

Il ressort des dispositions de l'article 1447 du CGI que le paragraphe II de cet article déroge au principe posé par son paragraphe I d'assujettissement à la cotisation foncière des entreprises de toutes les personnes physiques ou morales qui exercent à titre habituel une activité professionnelle non salariée en exonérant de l'imposition certains organismes. Les conditions pour bénéficier de cette dérogation s'apprécient exclusivement au regard des dispositions du 1 bis de l'article 206 du même code (CE, décision du 22 juillet 2022, n° 452730, [ECLI:FR:CECHS:2022:452730.20220722](#)).

1. Date d'effet de la franchise d'impôts commerciaux en matière de CFE

50

L'absence d'imposition à la CFE s'applique à compter du 1^{er} janvier de l'année suivant celle au cours de laquelle les conditions pour bénéficier de la franchise appréciées au niveau de l'organisme et non

de l'établissement sont remplies. En conséquence, le cas échéant, les organismes régulièrement imposés au titre d'une année restent passibles de la CFE l'année au cours de laquelle les conditions de la franchise sont remplies.

60

Les organismes considérés ne peuvent pas, au titre de cette même année, bénéficier du dégrèvement prorata temporis prévu par le deuxième alinéa du I de l'[article 1478 du CGI](#), sauf s'il y a cessation de toute activité lucrative. Dans cette hypothèse, la situation de l'organisme doit être réglée selon les principes de droit commun et non en fonction des règles particulières du dispositif de la franchise.

2. Articulation de la franchise des impôts commerciaux et de l'exonération de six manifestations de bienfaisance ou de soutien

70

Il est admis que les associations et les organismes dont la gestion est désintéressée et qui exercent une activité non lucrative de manière significativement prépondérante soient exonérés de CFE au titre de l'activité développée dans le cadre de six manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées dans l'année à leur profit exclusif et dont les recettes sont exonérées de taxe sur la valeur ajoutée et d'impôt sur les sociétés conformément aux dispositions du c du 1° du 7 de l'[article 261 du CGI](#) et du 5 bis du 1 de l'[article 207 du CGI](#), indépendamment du montant des recettes commerciales qu'elles réalisent.

3. Conséquence pour la CFE du non-respect des conditions d'application de la franchise des impôts commerciaux

80

Les organismes deviennent imposables à la CFE dès que l'une des trois conditions prévues pour bénéficier de la franchise n'est plus remplie c'est-à-dire :

- lorsque la gestion de l'organisme ne peut plus être regardée comme désintéressée ;
- ou lorsque les activités non lucratives ne sont plus significativement prépondérantes. D'une manière générale, il est préférable d'apprécier la prépondérance par rapport à une moyenne pluriannuelle afin d'en tirer des conséquences d'une situation exceptionnelle ;
- ou lorsque le montant des recettes d'exploitation encaissées au cours de l'année civile au titre des activités lucratives accessoires excède le seuil défini aux [§ 1 et 10 du BOI-IS-CHAMP-10-50-20-20](#).

90

Lorsqu'un organisme cesse au cours d'une année donnée de satisfaire aux conditions prévues pour bénéficier de la franchise, il entre immédiatement dans le champ d'application de la CFE conformément au VI de l'[article 1478 du CGI](#). Toutefois, il bénéficie au titre de cette année de l'exonération de la cotisation prévue au premier alinéa du II de l'article 1478 du CGI précité. Il est donc effectivement imposé l'année suivant celle au cours de laquelle il cesse de remplir les conditions pour bénéficier de la franchise.

100

Les organismes dont la gestion est désintéressée et dont les activités non lucratives sont significativement prépondérantes bénéficient toujours de l'exonération de CFE sur les moyens mis en œuvre pour la réalisation de six manifestations de bienfaisance ou de soutien à leur profit exclusif.

110

La perte du bénéfice de la franchise entraîne l'imposition à la CFE des seuls établissements où s'exerce une activité lucrative.

120

Exemple : Une association exerce plusieurs activités :

- formation professionnelle continue ;
- organisation de vacances pour un public jeune particulièrement défavorisé (activité largement subventionnée) ;
- soutien scolaire gratuit pour les enfants (activité pour laquelle l'association reçoit une subvention) ;
- ventes d'objets divers ;
- organisation annuelle de manifestations de bienfaisance ou de soutien à son profit exclusif.

Les recettes des activités de l'association par année (en euros) sont les suivantes.

Recettes des différentes activités par année (exprimées en euros)

Activités de l'association	Caractère lucratif	N	N+1	N+2	N+3	N+4
Formation professionnelle	Oui	20 000	40 000	40 000		
Organisation de vacances	Non	84 000	137 000	122 000	92 000	84 000
Soutien scolaire	Non	3 000	5 300	3 200	3 200	1 800
Vente d'objets	Oui	8 000	2 000	4 000	5 000	1 000
Nombre de manifestations de bienfaisance ou de soutien		3	4	8	2	
Recettes des six manifestations exonérées	Oui	35 000	50 000	38 000	15 000	
Recettes des autres manifestations	Oui			19 000		

Remarque : Pour les besoins de l'exemple, le montant de la franchise applicable a été banalisé à 60 000 € pour chaque année considérée.

L'association bénéficie d'un local mis à disposition par la municipalité (local Z dont la valeur locative foncière est estimée à 700 € au 31 décembre N+2) dans lequel elle assure à la fois la

formation professionnelle et les autres activités. Elle dispose, par ailleurs, d'un petit local meublé (local Y) conformément à sa destination et occupé à titre privatif dans la même commune dans lequel elle effectue uniquement des tâches administratives (sans réception du public).

Les activités non lucratives, qui restent toujours significativement prépondérantes, occupent la quasi-totalité des moyens de l'association. L'association consacre en moyenne 10 % de son temps et de ses moyens aux activités lucratives et aux manifestations au-delà de la sixième.

- Régime fiscal au titre de N+1 :

Il convient au préalable d'analyser la situation de l'association au cours de l'année N. En effet, l'absence d'imposition à la CFE ne s'applique qu'à compter du 1^{er} janvier de l'année suivant celle au cours de laquelle les conditions de la franchise sont remplies. En conséquence, si l'association ne remplit pas ces conditions en N mais les remplit pour la première fois en N+1, elle reste passible de la CFE au titre de l'année N+1. Les activités lucratives dégagent en N des recettes de 63 000 €. Toutefois, les recettes d'exploitation sont inférieures à 60 000 € puisqu'elles s'apprécient sans tenir compte de celles provenant de la réalisation des six manifestations de bienfaisance exonérées (63 000 € - 35 000 € = 28 000 €). Dans la mesure où l'association remplit les conditions de la franchise en N, il n'y a pas lieu de l'imposer au titre de N+1. Toutefois, il convient de vérifier que les conditions de la franchise sont toujours remplies en N+1. À défaut, l'association sortirait du dispositif de la franchise et entrerait dans le champ d'application de la CFE. Au cas particulier, les activités lucratives dégagent en N+1 des recettes de 92 000 €. Mais, les recettes d'exploitation sont inférieures à 60 000 € puisqu'elles s'apprécient sans tenir compte de celles provenant de la réalisation des six manifestations de bienfaisance exonérées (92 000 € - 50 000 € = 42 000 €). L'association continue en N+1 de respecter l'ensemble des critères pour bénéficier de la franchise et d'une exonération de la CFE sur les moyens mis en œuvre pour la réalisation des six manifestations de bienfaisance. En revanche, elle est redevable de la taxe d'habitation uniquement pour son local Y (le local Z étant constamment et totalement ouvert au public).

- Régime fiscal au titre de N+2 :

Les recettes dégagées par les activités lucratives en N+2 sont de 101 000 €, et les recettes d'exploitation retenues pour la détermination du franchissement du seuil sont supérieures à 60 000 € puisqu'elles se décomposent en 40 000 € de formation professionnelle, 4 000 € de ventes d'objets et 19 000 € pour les manifestations autres que les six bénéficiant d'une exonération de la CFE. L'association ne peut plus bénéficier de la franchise et entre dans le champ d'application de la CFE dès N+2. Toutefois, au titre de cette année, elle bénéficie de l'exonération de la CFE conformément aux dispositions de l'[article 1478 du CGI](#). Par ailleurs, elle bénéficie toujours de l'exonération de CFE sur les moyens mis en œuvre pour la réalisation de six manifestations de bienfaisance à son profit exclusif. La taxe d'habitation reste due pour le local Y.

- Régime fiscal au titre de N+3 :

Dans la mesure où les conditions pour bénéficier de la franchise n'étaient pas remplies l'année précédente, l'association est passible de la CFE au titre de l'année N+3 sur les bases déclarées au 31 décembre de l'année précédente. Compte tenu du temps d'affectation de ses moyens aux activités lucratives, sa base d'imposition à la CFE peut être ainsi déterminée :

- valeur locative foncière : 700 € (local Z) x 10 % = 70 € ;
- base brute : 70 € ;
- base nette imposable : 70 € ;
- base nette de la CFE minimum : 700 € (par hypothèse).

L'association doit donc être imposée à la cotisation minimum au titre de l'année N+3 et est redevable d'une CFE de 140 € (par hypothèse, le taux d'imposition est de 20 %).

Les moyens utilisés pour la réalisation des six manifestations sont exonérés de la CFE.

Au cours de l'année N+3, l'association remplit à nouveau les conditions pour bénéficier de la franchise. Cette situation ne lui permet cependant pas de bénéficier d'un dégrèvement prorata temporis au titre de l'imposition établie au titre de l'année N+3.

- Régime fiscal au titre de N+4 :

Au titre de N+4, elle reste hors du champ de la CFE puisque les conditions pour bénéficier de la franchise sont remplies en N+3 et N+4.

C. Conséquences de la sectorisation en matière d'impôt sur les sociétés et de la filialisation des organismes sans but lucratif sur la CFE

1. Principe

130

En matière de CFE, les organismes qui auront opéré une sectorisation de leur activité lucrative, seront assujettis à cette cotisation sur la seule partie lucrative. Seuls les moyens d'exploitation affectés à cette dernière devront être compris dans ses bases d'imposition. La répartition des éléments d'imposition communs à l'activité imposable et à l'activité non imposable devra s'effectuer conformément aux dispositions prévues au [BOI-IF-CFE-20-20-10-10](#).

Ainsi, lorsque les deux activités sont exercées dans des locaux distincts, la CFE ne porte que sur les locaux où est exercée l'activité imposable.

De la même façon, lorsque les deux activités sont exercées dans les mêmes locaux, il convient alors de ne retenir que la fraction de la valeur locative des terrains, calculée au prorata du temps

d'utilisation pour l'activité taxable. L'organisme doit alors estimer sous sa propre responsabilité dans quelle proportion le local est affecté à l'activité imposable.

L'attention est toutefois appelée sur le fait que cette répartition doit être cohérente avec celle retenue en matière d'imposition sur les sociétés.

140

Toutefois, il n'y a pas l'obligation de sectoriser afin de n'être imposé à la CFE que sur les seules activités lucratives. Ainsi, seules les activités lucratives sont imposables, quand bien même elles seraient prépondérantes ou ne feraient pas l'objet d'une sectorisation (sous réserve du bénéfice de la franchise).

2. Sectorisation

150

Un organisme qui exerce une activité lucrative est assujetti à la CFE (sous réserve du bénéfice de la franchise) sur cette seule activité, que son activité principale soit non lucrative ou pas.

160

L'organisme peut, s'il le souhaite, sectoriser ses activités lucratives.

Cette opération s'analyse en une création d'établissement lorsque les activités lucratives sont exercées dans de nouveaux locaux ou lorsque la sectorisation coïncide avec la création de l'activité lucrative imposable.

Dans cette hypothèse, les dispositions du II de l'[article 1478 du CGI](#) s'appliquent (imposition en N+1 sur les bases de N éventuellement ajustées et réduction de moitié des bases de la première année d'imposition).

a. Date de début d'imposition

170

Ces organismes sont imposables sur l'activité lucrative accessoire et dissociable à compter de l'année suivant celle au cours de laquelle l'activité lucrative est créée, selon les règles prévues par le II de l'[article 1478 du CGI](#) (création d'établissement).

180

S'ils procèdent ultérieurement à la sectorisation des activités lucratives, le secteur lucratif reste seul imposable à la CFE. Cette opération ne peut pas être assimilée à une création d'établissement au sens des dispositions de l'article 1478 du CGI. Il n'y a donc pas lieu d'appliquer la réduction de base de 50 % prévue au deuxième alinéa du II de l'article 1478 du CGI.

b. Effets de la suppression du secteur lucratif

1° La fin de la sectorisation coïncide avec la cessation de toute activité lucrative

190

L'organisme n'est plus assujéti à la CFE à compter de l'année suivant celle au cours de laquelle il a cessé son activité lucrative et peut, le cas échéant, bénéficier du dégrèvement prorata temporis dans les conditions prévues au I de l'article 1478 du CGI (cessation de toute activité et absence de cession ou de transfert).

2° Les conditions requises en matière d'impôt sur les sociétés pour sectoriser l'activité lucrative ne sont plus remplies (activité lucrative prépondérante ou non dissociable)

200

L'organisme n'est plus autorisé à sectoriser mais reste imposable sur sa seule activité lucrative. La suppression du secteur n'a pas pour effet de modifier la valeur locative des biens à retenir dans la base d'imposition de l'organisme.

3. Filialisation

210

L'organisme qui le souhaite peut filialiser tout ou partie de ses activités lucratives au sein d'une structure juridiquement distincte. Cette filialisation revêt la forme d'un apport partiel d'actif à une société nouvelle ou préexistante.

a. Modalités d'imposition de la filiale

1° Création d'une société nouvelle

220

La filiale constituée est imposable à la CFE dans les conditions de droit commun dès l'année suivant celle de sa création.

Cette opération s'analyse ainsi de façon générale :

- soit en une création d'établissement lorsque la filiale s'installe dans de nouveaux locaux ou lorsque la filialisation coïncide avec la création de l'activité lucrative imposable. Dans cette hypothèse, les dispositions du II de l'article 1478 du CGI s'appliquent (exonération en N, imposition en N+1 sur les bases de N éventuellement ajustées et réduction de moitié des bases de la première année d'imposition) ;
- soit en un changement d'exploitant lorsque l'organisme exerçait déjà l'activité lucrative qui le rendait imposable et que la filiale s'installe dans des locaux précédemment occupés par l'organisme.

Il convient alors d'appliquer les dispositions du IV de l'article 1478 du CGI.

2° Apport à une société préexistante

230

Lorsque la filialisation est réalisée au profit d'une société préexistante, celle-ci est imposable à la CFE dans les conditions de droit commun. Cet apport constitue alors un changement d'exploitant.

b. Conséquences au regard de l'organisme mère

240

Trois situations doivent être envisagées :

- cas n° 1 : l'organisme mère est considéré comme n'exerçant plus aucune activité lucrative. Tel est le cas lorsqu'il se cantonne dans son rôle d'actionnaire passif et ne joue aucun rôle dans la gestion de la filiale. Il est alors hors du champ d'application de l'impôt ;
- cas n° 2 : l'organisme mère intervient dans la gestion de sa filiale. Cette activité est imposable à la CFE dans les conditions de droit commun, que celle-ci fasse ou non l'objet d'une sectorisation, dès lors qu'elle est exercée dans des conditions caractérisant l'exercice d'une profession non salariée (régularité, mise en œuvre de moyens matériels ou intellectuels, etc.). Tel serait le cas d'une gestion active se traduisant par des arbitrages répétés et des transactions nombreuses ;
- cas n° 3 : l'organisme entretient avec sa filiale des relations privilégiées caractérisées par une complémentarité économique. L'organisme étant alors considéré comme lucratif dans son ensemble, il ne peut bénéficier de la franchise des impôts commerciaux. Il reste imposable à la CFE dans les conditions de droit commun sur ses seules activités lucratives.

II. Activités reconnues ou jugées à but lucratif

A. Associations

250

Pour les exemples d'associations reconnues ou jugées à but lucratif, il convient de se reporter du [BOI-IS-CHAMP-10-50-30-10](#) au [BOI-IS-CHAMP-10-50-30-50](#).

B. Centres comptables, centres de gestion agricoles, centres de gestion et associations de gestion agréés

260

Qu'ils soient ou non agréés, ces organismes sont imposables à la CFE dès lors qu'ils exercent à titre habituel une activité de gestion.

C. Caisses locales d'assurances mutuelles agricoles

270

Une caisse mutuelle de réassurance agricole qui s'adresse à la même clientèle et couvre les mêmes secteurs que les entreprises d'assurance à but lucratif est imposable. La circonstance qu'elle consente à ses clients des tarifs plus avantageux n'est pas de nature à elle seule à retirer à son activité son caractère professionnel.

D. Clubs sportifs

280

Sont imposables les clubs sportifs qui font appel à des joueurs professionnels et qui organisent des rencontres de manière habituelle.

E. Comités professionnels de développement économique

290

Les comités professionnels de développement économique (CPDE) sont des établissements d'utilité publique, dotés de la personnalité civile, conformément aux dispositions de l'[article 1^{er} de la loi n° 78-654 du 22 juin 1978 modifiée concernant les comités professionnels de développement économique](#).

Les CPDE exercent une mission de service public qui a notamment pour objet d'assurer la compétitivité des entreprises, de développer leur productivité et d'améliorer leur adaptation aux besoins du marché et aux normes environnementales. Ils exercent leur mission selon les modalités fixées par l'[article 2 de la loi n° 78-654 du 22 juin 1978 modifiée](#) concernant les comités professionnels de développement économique.

Ces comités sont imposables dès lors que leur activité permet notamment de mieux rentabiliser les charges des entreprises intéressées en évitant à chacune d'elles d'entreprendre des études ou des recherches et alors même qu'elle présente un intérêt général ou qu'aucun bénéfice n'est réalisé ([RM d'Harcourt n° 13063, JO AN du 6 novembre 1979, p. 9419 \[PDF - 4,1 Mo\]](#), transposable à la CFE).

F. Centres techniques industriels

1. Nature juridique, activités exercées et modalités de financement des centres techniques industriels

a. Nature juridique

300

Les centres techniques industriels (CTI), dotés de la personnalité morale, de prérogatives de puissance publique et de l'autonomie financière, sont des établissements d'utilité publique dont les

statuts ont été fixés par la [loi n° 48-1228 du 22 juillet 1948](#) fixant le statut juridique des centres techniques industriels, puis repris par les dispositions codifiées de l'article L. 521-1 du code de la recherche (C. rech.) à l'article L. 521-13 du C. rech..

Ils sont créés par l'autorité administrative compétente, dans toute branche d'activité où l'intérêt général le commande.

Les CTI constituent des organismes privés et non pas des établissements publics (CE, décision du 19 février 2003, n° 243781).

b. Activités

310

Les CTI ont pour objet de promouvoir le progrès des techniques, de participer à l'amélioration du rendement et à la garantie de la qualité dans l'industrie. À cet effet, notamment, ils coordonnent et facilitent les initiatives. Ils exécutent ou font exécuter des travaux de laboratoires et d'ateliers expérimentaux indispensables, et en particulier, dans le cadre de la législation existante et en accord avec les organismes habilités à cette fin, ils participent aux enquêtes sur la normalisation et à l'établissement des règles permettant le contrôle de la qualité. Ils font profiter la branche d'activité intéressée des résultats de leur travaux.

c. Financement

320

Les ressources des CTI comprennent :

- les crédits qui leur sont alloués ou le produit des taxes qui leur est affecté dans les conditions prévues par les lois de finances ;
- les rémunérations pour services rendus ;
- les revenus de biens et valeurs leur appartenant, les subventions, dons et legs.

2. Régime fiscal des centres techniques industriels au regard de la CFE

330

Pour effectuer l'analyse de lucrativité d'un CTI, il convient de déterminer si, pour chaque activité qu'il réalise, le service rendu s'adresse :

- uniformément à toutes les entreprises de la branche d'activité intéressée ;
- ou exclusivement à certaines entreprises et, dans ce cas, si ces entreprises retirent un avantage concurrentiel de la prestation fournie par le CTI.

Le Conseil d'État a considéré que pour déterminer si un CTI doit être regardé comme exerçant une activité lucrative, alors qu'il est investi d'une mission d'intérêt

général et que cette activité consiste en des actions engagées dans l'intérêt de l'ensemble des professionnels du secteur concerné, il y a lieu de rechercher si cette partie de son activité bénéficie à seulement certaines entreprises qui en retirent un avantage concurrentiel. (CE, décision du 14 avril 2022, n° 456205 ECLI:FR:CECHR:2022:456205.20220414, rendue en matière de taxe professionnelle [TP] et transposable à la CFE).

340

Ainsi, en examinant les activités exercées par les CTI selon les critères généraux de lucrativité, il convient de distinguer notamment deux types d'activités :

- les activités consistant à rendre des prestations de services de nature contractuelle individuelles aux cotisants ou aux tiers. Ces activités sont toujours imposables à la CFE ;
- les activités consistant en des actions collectives engagées dans l'intérêt de l'ensemble des entreprises du secteur qui relèvent d'une mission d'intérêt général. Ces activités sont exclues du champ d'application de la CFE. Il en est ainsi par exemple de l'activité de veille technologique, de recherche ou d'information, de participation aux travaux de normalisation qui s'adressent en même temps à toutes les entreprises française du secteur indistinctement.

Remarque : Cette liste d'activités n'est pas exhaustive et l'analyse de lucrativité doit être réalisée activité par activité.

350

La base d'imposition à la CFE étant constituée de la valeur locative des seules immobilisations affectées aux activités lucratives, il appartient aux CTI, en cas d'affectation conjointe de biens à des activités imposables et non imposables, de retenir, dans leur base d'imposition, la valeur locative de ces biens au prorata de leur durée d'utilisation se rapportant aux activités imposables (CE, décision du 3 octobre 2003, n° 220280, rendue en matière de TP et transposable à la CFE).

Pour plus de précisions sur le calcul du prorata, il convient de se reporter au [III § 80 à 110 du BOI-IF-CFE-20-20-10-10](#).

Il est toutefois précisé que ces principes ne s'appliquent pas lorsque l'organisme entretient exclusivement des relations privilégiées avec des entreprises du secteur lucratif. Dans ce cas, il n'y a pas lieu d'opérer une ventilation dans la valeur locative des immobilisations car cette valeur locative est entièrement soumise à la CFE.

G. Groupements

360

Les groupements sont soumis à la CFE dès lors qu'ils ont pour objet de décharger leurs membres de certaines tâches soit de leur permettre de réduire certaines dépenses afférentes à leurs activités ou de leur procurer différents avantages de nature à accroître leur profit. Le but lucratif de leur activité est indirect (CE, décision du 20 janvier 1971, n° 75774 [pour les recouvrements], CE, décision du 3 décembre 1975, n° 90943, CE, décision du 9 février 1977, n° 02287).

Cette jurisprudence, transposable à la CFE, concerne notamment les groupements suivants. Toutefois, même si un groupement réalise une activité consistant à mutualiser les moyens et rationaliser les coûts au profit de ses membres, il peut être considéré, sous certaines conditions, comme n'exerçant pas une activité lucrative. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [III-B § 470](#).

1. Groupements d'achats économiques

370

Les groupements d'achats économiques sont soumis à la CFE pour leurs activités d'optimisation et de mutualisation des achats de leurs membres.

2. Groupements de commerçants

380

Ces groupements appelés aussi unions commerciales sont généralement constitués sous la forme d'associations relevant de la [loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association](#), ou de groupements d'intérêt économique. Ils permettent aux commerçants qui s'y regroupent d'engager collectivement diverses actions d'animation du commerce local (organisation de journées, semaines, quinzaines commerciales ; mise en place de systèmes de promotion commerciale tels que des cartes de fidélité). Ces groupements sont soumis à la CFE.

3. Groupements d'intérêt économique

390

Dans la majorité des cas, l'activité d'un groupement d'intérêt économique (GIE) qui consiste à mettre à la disposition de ses membres un ensemble de moyens matériels et humains et qui permet, par conséquent, à ces derniers de réaliser des économies d'échelle, doit être regardée comme lucrative.

Exemple : Un GIE créé entre des sociétés de courses, doté de la personnalité morale et chargé d'assurer l'organisation et le fonctionnement du pari mutuel urbain (PMU), est imposable à la CFE comme tout groupement d'entreprises qui a pour objet de créer des services communs en vue d'accroître la rentabilité de l'activité de ses membres.

4. Groupements d'intérêt public

395

Créés par l'[article 98 de la loi n° 2011-525 du 17 mai 2011 modifiée de simplification et d'amélioration de la qualité du droit](#), le groupement d'intérêt public (GIP) est une personne morale de droit public dotée de l'autonomie administrative et financière. Il est constitué par convention approuvée par l'État soit entre plusieurs personnes morales de droit public, soit entre l'une ou plusieurs d'entre elles et une ou plusieurs personnes morales de droit privé.

Dès lors que les prestations délivrées par le GIP à chacun de ses membres permettent à ces derniers de réduire leurs coûts d'exploitation, son activité doit être regardée comme lucrative au regard de l'

[article 1447 du CGI.](#)

Toutefois, sous certaines conditions, un GIP ne saurait être regardé comme exerçant une activité lucrative, quand bien même la fourniture des prestations par le groupement à chacun de ses membres tendrait à réduire les coûts d'exploitation des activités dont ils ont la charge ([III-B § 470](#)).

H. Institut créé par une convention entre deux États

400

A été jugé imposable un établissement à but non lucratif, créé par une convention entre la France et l'ancienne République fédérale d'Allemagne et installé sur le territoire français, chargé :

- à titre principal, de mettre au point des matériels d'armement répondant aux besoins de la défense nationale des deux États contractants dont il reçoit des contributions égales ;
- à titre accessoire, de résoudre des problèmes intéressant certains industriels des secteurs publics ou privés, le financement des recherches étant prévu dans les contrats signés avec les intéressés.

Le Conseil d'État a considéré que si les recherches étaient mises « à titre gratuit » à la disposition des États intéressés, elles avaient néanmoins un caractère professionnel dès lors que la contribution versée par lesdits États avait pour contrepartie un service qui leur était rendu, notamment en évitant à chacun d'eux d'avoir à entreprendre dans ses propres laboratoires ou à faire par contrat les recherches correspondantes ; il a de même estimé que bien que facturées « au prix de revient » les recherches faites à titre accessoire pour le compte de tiers avaient un caractère professionnel car les ressources procurées par ces contrats permettaient de mieux rentabiliser les charges fixes de matériel et de personnel ([CE, décision du 3 décembre 1975, n° 90943](#)).

Cette jurisprudence conserve son intérêt sous le régime de la CFE en ce qui concerne la notion de but lucratif indirect. Il convient cependant de remarquer que les établissements publics qui exercent une activité de recherche fondamentale ne sont pas imposables à la CFE.

I. Sociétés d'attribution d'immeubles à temps partiel et sociétés de multipropriété

410

Il s'agit de sociétés dont les parts confèrent le droit chaque année à la jouissance privative d'un appartement pendant une période déterminée dans l'immeuble social.

Ces sociétés sont imposables si elles exercent une activité commerciale (par exemple, location de locaux meublés à des tiers ou prestations de services telles que la restauration ou la location des logements pour le compte des associés).

(420-430)

J. Syndicats

435

Les syndicats professionnels, organismes sans but lucratif, exercent en principe des activités non lucratives de représentation et de défense de leurs membres ou des personnes qu'ils représentent, et ne sont donc pas, pour ces activités, soumis à la CFE.

Ce n'est que lorsque leur gestion n'est pas désintéressée ou qu'ils exercent une autre activité, de nature lucrative, que les syndicats sont susceptibles d'être soumis à la CFE pour ces activités.

440

Un syndicat de défense de propriétaires fonciers expropriés doit être regardé comme exerçant une activité de même nature que celle d'un agent d'affaires dès lors :

- *qu'en plus de son rôle de conseil, il accomplit pour le compte de ses adhérents des actes d'entremise ;*
- *que sa rémunération est constituée par des cotisations et un pourcentage du montant des indemnités d'expropriation perçues par ses membres (CE, décision du 13 février 1980, n° 3015).*

450

L'activité des syndicats locaux des moniteurs de l'École du ski français (SLMESF) consiste, au-delà de la défense des intérêts de leurs membres et de la mise en commun de moyens matériels, à organiser l'activité d'enseignement pour le compte des moniteurs de ski (centralisation des demandes de cours, répartition des leçons entre moniteurs, etc.). Il s'agit par conséquent d'une activité lucrative exercée dans un secteur concurrentiel.

III. Activités reconnues sans but lucratif

A. Organismes paritaires collecteurs agréés

460

La mission, assurée par les organismes paritaires collecteurs agréés (OPCA), de mutualisation des fonds versés obligatoirement par les employeurs et destinés au financement de formations professionnelles, découle directement de l'organisation du système de formation professionnelle en France.

Compte tenu de sa spécificité, cette mission ne présente pas un caractère lucratif.

B. Groupements exerçant une activité non lucrative

470

Quel que soit le domaine d'activité dans lequel il intervient et les conditions dans lesquelles il fournit des prestations, un groupement dont la gestion est désintéressée et dont les membres, quel que soit leur statut, n'exercent pas une activité à but lucratif ne saurait être regardé comme exerçant lui-même une telle activité (CE, décision du 8 avril 2013, n° 350709, ECLI:FR:XX:2013:350709.20130408, rendue en matière de TP et transposable à la CFE).

Cette jurisprudence du Conseil d'État qui juge, à propos de GIE et de groupement européen d'intérêt économique (GEIE), qu'un groupement dont la gestion est désintéressée et dont aucun de ses membres n'exerce d'activité lucrative ne peut pas être regardé comme exerçant lui-même une activité lucrative, s'applique quelles que soient les formes juridiques du groupement.

Ainsi, cette jurisprudence s'applique aux groupements d'intérêt public (en ce sens, CAA Nancy, arrêt du 8 avril 2021, n° 19NC02303).

De même, les groupements de coopération sanitaire (GCS) constitués exclusivement entre établissements publics dont la gestion est désintéressée, ne sont pas considérés comme exerçant une activité lucrative.

C. Sociétés de courses de chevaux

480

Une société de course constituée sous forme d'association dont la gestion est désintéressée et qui a pour activité l'organisation de paris mutuels sur l'hippodrome où elle organise des réunions de courses ainsi que, hors hippodromes, dans le cadre du pari mutuel urbain n'est pas passible de la CFE en application de l'article 1447 du CGI (CE, décision du 30 mai 2018, n° 397192, ECLI:FR:CECHR:2018:397192.20180530, rendue en matière de TP et transposable à la CFE).

Ces sociétés sont également exonérées pour l'organisation de compétitions ayant pour but l'amélioration de la race chevaline.