

LES ASSOCIATIONS EN FRANCE ASPECTS JURIDIQUES, FISCAUX ET ECONOMIQUES

1. Aspects juridiques

Aux termes de l'article 1^{er} de la loi du 1^{er} juillet 1901, l'association est « *la convention par laquelle deux ou plusieurs personnes mettent en commun, d'une façon permanente, leur connaissance ou leur activité dans un but autre que de partager des bénéfices.* »

Il faut retenir de cette définition quelques points essentiels :

- le caractère contractuel de l'association qui renvoie à la capacité d'organisation des membres à travers les statuts qui concrétisent le contrat d'association ;
- le groupement de personnes ;
- le caractère permanent (ce qui la distingue de la simple réunion) ;
- le caractère non lucratif (absence de répartition des bénéfices, mais possibilité d'en faire).

Fruit d'une longue bataille historique contre le pouvoir central absolu, la loi du 1^{er} juillet 1901 est une grande loi de liberté (elle ne règle pas le fonctionnement des associations contrairement à la loi d'Empire allemand qui régit encore les associations d'Alsace Moselle) sauf pour les congrégations soumises à des restrictions importantes. Si la liberté d'association a mis autant de temps à s'installer en France, c'est non seulement à cause des craintes que le pouvoir central pouvait avoir vis à vis du rôle politique de l'association mais aussi par rapport à sa capacité économique à acquérir (souvent gratuitement) des biens notamment immobiliers sans les remettre dans le circuit économique donc sans perception des droits de mutation (notion de bien de mainmorte), problème qui concernait essentiellement l'Eglise et ses congrégations.

C'est pourquoi, si les associations naissent librement, elles ont une capacité juridique et notamment patrimoniale plus ou moins limitée selon le degré de subordination qu'elles acceptent des pouvoirs publics.

Ainsi, la loi du 1^{er} juillet 1901 distingue 3 catégories d'associations :

- de fait,
- déclarées,
- reconnues d'utilité publique.

Le niveau de capacité juridique est gradué selon le statut propre à chaque catégorie.

A) ASSOCIATIONS DE FAIT (NON DECLAREES)

La capacité juridique est quasiment nulle en l'absence de « personne morale ».

B) ASSOCIATIONS DECLAREES (A LA PREFECTURE OU SOUS-PREFECTURE)

Il s'agit d'une simple déclaration d'existence, sans contrôle des pouvoirs publics. Avec l'insertion au Journal officiel, l'association devient opposable aux tiers et gagne sa capacité juridique telle que définie à l'article 6 de la loi :

*« Toute association régulièrement déclarée peut, sans aucune autorisation spéciale, ester en justice, **recevoir des dons manuels** ainsi que des dons des établissements d'utilité publique, acquérir à titre onéreux, posséder et administrer en dehors des subventions de l'État, des régions, des départements, des communes et de leurs établissements publics :*

- 1. Les cotisations de ses membres ou les sommes au moyen desquelles ces cotisations ont été rédimées, ces sommes ne pouvant être supérieures à 16 €;*
- 2. Le local destiné à l'administration de l'association et à la réunion de ses membres;*
- 3. Les **immeubles strictement nécessaires** à l'accomplissement du but qu'elle se propose.*

Les associations déclarées qui ont pour but exclusif l'assistance, la bienfaisance, la recherche scientifique ou médicale peuvent accepter les libéralités entre vifs ou testamentaires dans des conditions fixées par décret en Conseil d'État.

Lorsqu'une association donnera au produit d'une libéralité une affectation différente de celle en vue de laquelle elle aura été autorisée à l'accepter, l'acte d'autorisation pourra être rapporté par décret en Conseil d'État. »

Le but de l'association n'est nullement défini, c'est celui que se fixent les fondateurs (principe de spécialité) dans les statuts. Quelques restrictions ont été faites pour des raisons bien compréhensibles touchant à l'ordre public (atteinte à l'intégrité du territoire ou à la forme républicaine du gouvernement, groupements de combat et milices privées...).

La capacité juridique est limitée essentiellement en matière de possession d'immeubles¹.

Il y aurait environ 880 000 associations actives en France². Il se crée en moyenne 70 000 associations par an mais on ne sait pas combien cessent leur activité car elles disparaissent le plus souvent à l'issue d'une période de « léthargie » profonde sans procéder officiellement à leur dissolution.

¹ À noter que les associations d'Alsace et de Moselle n'ont pas cette restriction de capacité.

² Cf. étude Matisse – LES/CNRS auprès des associations par V.TCHERNONOG, 1999

C) ASSOCIATIONS RECONNUES D'UTILITE PUBLIQUE

Les associations reconnues d'utilité publique (RUP) sont les héritières du statut des associations antérieur à la loi de 1901 ; elles jouissent d'une pleine capacité juridique mais sont soumises à un contrôle étroit des pouvoirs publics. Ainsi, aux termes de l'article 11 de la loi :

« Ces associations [reconnues d'utilité publique] peuvent faire tous les actes de la vie civile qui ne sont pas interdits par leurs statuts, mais elles ne peuvent posséder ou acquérir d'autres immeubles que ceux nécessaires au but qu'elles se proposent.

Toutes les valeurs mobilières d'une association doivent être placées en titres nominatifs, en titres pour lesquels est établi le bordereau de références nominatives prévu à l'article 55 de la loi n° 87-416 du 17 juin 1987 sur l'épargne ou en valeurs admises par la Banque de France en garantie d'avances.

Elles peuvent recevoir des dons et des legs dans les conditions prévues par l'article 910 du Code civil. Les immeubles compris dans un acte de donation ou dans une disposition testamentaire qui ne seraient pas nécessaires au fonctionnement de l'association sont aliénés dans les délais et les formes prescrits par le décret ou l'arrêté qui autorise l'acceptation de la libéralité : le prix en est versé à la caisse de l'association. Cependant, elles peuvent acquérir à titre onéreux ou à titre gratuit, des bois, forêts ou terrains à boisier.

Elles ne peuvent accepter une donation mobilière ou immobilière avec réserve d'usufruit au profit du donateur. »

La reconnaissance d'utilité publique reste une procédure complètement régaliennne : elle est accordée par décret du Premier Ministre sur le rapport du Ministre de l'intérieur et après avis du Conseil d'Etat. **Il y a environ 2000 associations RUP**, auxquelles s'ajoutent près de 650 congrégations religieuses actives ayant à peu près les mêmes avantages.

Il n'y a pas de définition précise de l'utilité publique, ce qui permet une certaine « plasticité » du concept lui permettant une bonne évolutivité. L'association doit néanmoins présenter certaines caractéristiques et donner certaines garanties définies par la doctrine administrative :

- *l'action de l'association doit avoir une ampleur, un retentissement suffisant, qui excède en principe le cadre strictement local ;*
- *le domaine de son activité doit correspondre à un intérêt public ou, au moins, à un intérêt moral collectif éminent ;*
- *la situation financière doit être saine ;*
- *le fonctionnement de l'association doit être démocratique et organisé en ce sens par ses statuts ;*
- *le nombre de membres, que l'on peut situer en général au minimum à 200, doit être en adéquation avec les objectifs de l'association ;*

- l'association ne doit pas avoir avec la puissance publique, notamment par des financements qu'elle en recevrait, des liens qui la priverait d'une véritable autonomie de décision.

Les statuts de l'association RUP doivent inclure un certain nombre de dispositions permettant de garantir un fonctionnement sous le contrôle des membres et aux pouvoirs publics d'assurer leur tutelle.

D'un point de vu fiscal, les associations RUP n'ont pas un statut homogène ; certains avantages fiscaux peuvent être attachés à la RUP (certains peuvent être partagés avec d'autres catégories d'associations) mais conditionnés par des critères supplémentaires (cf. plus loin).

D) ASSOCIATIONS AGREES OU HABILITEES

Au fil du temps, les pouvoirs publics ont été amenés à permettre à certaines associations de se livrer à certaines activités, d'exercer à la place de l'Etat certaines prérogatives, d'obtenir des élargissements de capacité contre une « tutelle » des pouvoirs publics plus importante...

Les associations agréées ou habilitées ne forment pas une catégorie homogène (les agréments ou habilitations sont des concepts à géométrie très variable) ni autonome (l'habilitation ou l'agrément peut être accordés à des associations déclarées ou RUP). Des avantages fiscaux peuvent être attachés à certains agréments.

On peut distinguer deux catégories par rapport à l'objet de cette note :

- celles qui élargissent la capacité à recevoir des libéralités (d.1) ;
- les autres cas (d.2).

d.1) Agréments élargissant la capacité à recevoir des libéralités (donations et legs)

- associations cultuelles (loi de 1905) ;
- associations de bienfaisance et d'assistance (loi de 1933, reprise par la loi de 1987³ et incorporé à l'article 6 de la loi de 1901) ;
- associations de recherche médicale ou scientifique (loi de 1987⁸);
- unions d'associations familiales (loi de 1942, insérée dans le code des familles et de l'action sociale).

Ces associations sont obligatoirement déclarées ; elles bénéficient de la capacité à recevoir des libéralités après agrément. Celui-ci est accordé, pour 5 ans, par le préfet du département de leur siège après étude du dossier et incorporation dans les statuts de dispositions permettant la tutelle des pouvoirs publics (cf. décret n°66-388 du 13 juin 1966).

Article 6 de la loi du 1^{er} juillet 1901

[...]Les associations déclarées qui ont pour but exclusif l'assistance, la bienfaisance, la recherche scientifique ou médicale peuvent accepter les libéralités entre vifs ou testamentaires dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat.

³ Loi n°87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat.

Article 1 du décret n°66-388 du 13 juin 1966 :

Sous réserve des dispositions des articles 7 et 8 de la loi du 4 février 1901, l'acceptation des dons et legs faits aux établissements d'utilité publique, aux associations culturelles et aux associations visées au deuxième alinéa de l'article 6 de la loi du 1er juillet 1901 est autorisée par arrêté du préfet du département où est le siège de l'établissement ou de l'association

Certains champs d'activité sont donc exclus de ces agréments.

Selon le Ministère de l'intérieur, **il y aurait plus de 10 000 associations bénéficiant de l'agrément assistance, bienfaisance, recherche médicale et scientifique**. Le nombre d'associations bénéficiant de l'agrément d'associations culturelles n'est pas connu du Ministère de l'intérieur eu égard à la procédure déconcentrée.

d.2) Autres agréments et habilitations

Il existe de nombreux agréments et habilitations (au moins une cinquantaine) qui sont accordés sur la base d'un texte législatif (aujourd'hui), par un ministère (mais en général déconcentré au niveau du préfet du département), ayant des contenus très différents.

Sans les décrire ici, citons particulièrement quelques agréments importants :

- associations de consommateurs,
- associations d'environnement,
- associations de jeunesse et d'éducation populaire,
- associations de tourisme.

E) TUTELLE ADMINISTRATIVE SUR LES ASSOCIATIONS RECONNUES D'UTILITE PUBLIQUE ET AUTRES ORGANISMES HABILITES A RECEVOIR DES LIBERALITES

La contrepartie de l'extension de capacité juridique qui leur est accordée, les associations reconnues d'utilité publique et les autres organismes habilités à recevoir des libéralités font l'objet d'un contrôle plus étroit des pouvoirs publics sur leur fonctionnement, sur l'acceptation des libéralités et sur la gestion de leur patrimoine. Cette « tutelle » est exercée par le Ministère de l'intérieur, le plus souvent par l'intermédiaire des préfetures.

e.1) Tutelle sur le fonctionnement

La loi du 1^{er} juillet 1901 ne prévoit pas que le fonctionnement des associations RUP soit soumis au contrôle de l'administration. Néanmoins, le décret du 16 août 1901 impose aux associations RUP, dans son article 11, de prévoir dans leurs statuts ⁴ :

⁴ L'article 4 du décret n°66-388 du 13 juin 1966, prévoit que les associations de bienfaisance ou de recherche médicale ajoutent à leurs statuts des dispositions voisines mais allégées.

« 1° L'indication du titre de l'association, de son objet, de sa durée et de son siège social ;

2° Les conditions d'admission et de radiation de ses membres ;

3° Les règles d'organisation et de fonctionnement de l'association et de ses établissements, ainsi que la détermination des pouvoirs conférés aux membres chargés de l'administration ou de la direction, les conditions de modification des statuts et de la dissolution de l'association ;

4° L'engagement de faire connaître dans les trois mois à la préfecture ou à la sous-préfecture tous les changements survenus dans l'administration ou la direction et de présenter sans déplacement les registres et pièces de comptabilité, sur toute réquisition du préfet, à lui-même ou à son délégué ;

5° Les règles suivant lesquelles les biens seront dévolus en cas de dissolution volontaire, statutaire, prononcée en justice ou par décret ;

6° Le prix maximum des rétributions qui seront perçues à un titre quelconque dans les établissements de l'association où la gratuité n'est pas complète. »

Dans la pratique les exigences de l'administration sont plus importantes. Des statuts types doivent être suivis, même si aujourd'hui l'administration fait preuve de souplesse pour y déroger. Parmi leurs nombreuses dispositions, les statuts-types prévoient en outre l'envoi du rapport annuel et des comptes au préfet du département, au Ministère de l'Intérieur et aux ministres compétents pour l'activité de l'association. Les modifications des statuts doivent être approuvées par le Ministère de l'Intérieur. Si un règlement intérieur existe, il doit être adressé au préfet et ne peut entrer en vigueur ni être modifié qu'après approbation du Ministre de l'intérieur⁵.

e.2) L'acceptation des dons et legs

Une libéralité au profit d'une association RUP ou assimilée ne peut être acceptée par cette dernière sans autorisation administrative conformément aux dispositions combinées des articles 11 de la loi du 1^{er} juillet 1901 et 910 du code civil.

Article 11 de la loi du 1^{er} juillet 1901 :

« (...) Elles peuvent recevoir des dons et des legs dans les conditions prévues par l'article 910 du code civil. Les immeubles compris dans un acte de donation ou dans une disposition testamentaire qui ne seraient pas nécessaires au fonctionnement de l'association sont aliénés dans les délais et la forme prescrits par le décret ou l'arrêté qui autorise l'acceptation de la libéralité ; le prix en est versé à la caisse de l'association. Cependant, elles peuvent acquérir, à titre onéreux ou à titre gratuit, des bois, forêts ou terrains à boisier.

⁵ Article 23 des modèles de statutS proposés aux associations RUP.

Elles ne peuvent accepter une donation mobilière ou immobilière avec réserve d'usufruit au profit du donateur. »

Article 1^{er} du décret n°66-388 du 13 juin 1966 :

« Sous réserve des dispositions des articles 7 et 8 de la loi du 4 février 1901, l'acceptation des dons et legs faits aux établissements d'utilité publique⁶, aux associations culturelles et aux associations visées au deuxième alinéa de l'article 6 de la loi du 1er juillet 1901 est autorisée par arrêté du préfet du département où est le siège de l'établissement ou de l'association. »

En principe, l'autorisation d'accepter une libéralité prévoit que l'association doit vendre le bien dans un délai maximum (deux ans en général) à un prix correspondant plus ou moins à l'estimation faite par les services de l'Etat (pour l'immobilier) ; toutefois, si l'association justifie d'une nécessité de conserver le bien qui peut être nécessaire à la réalisation de son objet social, elle sera autorisée à le conserver⁷.

e.3) Les actes de gestion patrimoniale⁸ :

Selon l'article 5 du décret du 13 juin 1966 :

« Lorsque les associations ou les fondations reconnues d'utilité publique ont dans leurs statuts une disposition soumettant à autorisation administrative les opérations portant sur les droits réels immobiliers, les emprunts, l'aliénation ou le emploi des biens mobiliers dépendant de la dotation ou du fonds de réserve, cette autorisation est donnée par arrêté du préfet du département où est le siège de l'association ou de la fondation. Elle est réputée accordée si celui-ci n'y a pas fait opposition dans les quatre mois de leur notification. »

Les statuts-types ayant incorporé cette disposition depuis longtemps, de fait la plupart des associations reconnues d'utilité publique ou autorisées à recevoir des legs y sont assujetties.

Cette obligation peut être préjudiciable à la bonne gestion de leur patrimoine par les associations lorsque, par exemple, une aliénation d'immeuble se trouve paralysée par un retard administratif, ce qui provoque un désintérêt de l'acheteur et son désengagement. C'est pourquoi, dorénavant les délais de l'administration sont encadrés (cf. décret du 2 avril 2002).

⁶ Le terme « établissement d'utilité publique » est un terme générique englobant les associations RUP, fondations RUP, voire congrégations et mutuelles.

⁷ Les fondations reconnues d'utilité publique ont la possibilité de recevoir des biens de rapport contrairement aux associations.

⁸ Décret n°66-388 du 13 juin 1966 relatif à la tutelle administrative des associations, fondations et congrégations.

2. Aspect fiscal

A) PRINCIPES GENERAUX

Compte tenu du principe d'autonomie du droit fiscal, il n'existe pas de statut fiscal des associations découlant de leur statut juridique. C'est aussi l'application du principe fiscal de réalisme : la fiscalité ne s'en tient pas aux déclarations générales, mais analyse les choses de manière approfondie ! Ainsi une activité peut être interdite par la loi mais fiscalement taxable ; on peut être autorisé par la loi civile et être « condamnable » fiscalement. En général, la fiscalité n'interdit pas : elle assujettit ou non !

Cette situation n'est pas spécifique à la France qui peut néanmoins pousser le système jusqu'à l'absurde (associations reconnues d'utilité publique).

Cependant, en tant qu'organisme à caractère non lucratif (comme les fondations, mutuelles, syndicats ...), les associations bénéficient néanmoins d'une présomption de non lucrativité (au sens fiscal) qui les placent en principe en dehors du champ des impôts commerciaux (TVA, impôt sur les sociétés -IS-, taxe professionnelle -TP-, taxe d'apprentissage -TA-). Ainsi le rapport de G. GOULARD (maître de requêtes au Conseil d'Etat) sur la fiscalité des associations (1998) ⁹ a clairement réaffirmé que l'exonération était la règle et la taxation l'exception.

L'analyse de la situation d'un organisme non lucratif au regard de la fiscalité repose sur la confirmation de son caractère non lucratif qui s'apprécie au regard du caractère désintéressé de la gestion et sur la situation de non concurrence avec les entreprises à caractère marchand. Un système d'appréciation fondé sur une analyse multicritères (faisceaux d'indices) a été mis en place, afin d'harmoniser l'appréciation des services fiscaux¹⁰.

B) IMPOTS COMMERCIAUX

Sur la base de dispositions légales (Code général des impôts - CGI) les associations bénéficient d'assez larges exonérations, précisées par la doctrine et la jurisprudence¹¹.

Concernant la TVA, on notera que l'article 261-7-1° du CGI prévoit un certain nombre d'exonérations pour les associations et autres organismes sans but lucratif :

« 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.

Il en est de même des ventes consenties à leurs membres par ces organismes, dans la limite de 10 % de leurs recettes totales.

Toutefois, demeurent soumises à la taxe sur la valeur ajoutée, sous réserve des dispositions du b :

⁹ GOULARD (Guillaume) Clarifier le régime fiscal des associations : rapport au Premier ministre. Paris, La Documentation française (Collection des rapports officiels), 1998

¹⁰ Instructions fiscales 4H-5-98 du 15/09/98 (BOI n° 170 du 15/09/98) et 4-H-1-99 du 16/02/99 (BOI n° 33 du 19/12/99).

¹¹ Elles s'appliquent également aux autres organismes sans but lucratif (fondations, ...).

- les opérations d'hébergement et de restauration ;
- l'exploitation des bars et buvettes.

Ces dispositions sont également applicables aux unions d'associations qui répondent aux conditions ci-dessus, dans leurs rapports avec les membres des associations faisant partie de ces unions ;

b. les opérations faites au bénéfice de toutes personnes par des oeuvres sans but lucratif qui présentent un caractère social ou philanthropique et dont la gestion est désintéressée, lorsque les prix pratiqués ont été homologués par l'autorité publique ou que des opérations analogues ne sont pas couramment réalisées à des prix comparables par des entreprises commerciales, en raison notamment du concours désintéressé des membres de ces organismes ou des contributions publiques ou privées dont ils bénéficient.

Les organismes mentionnés au premier alinéa du 1 bis de l'article 206 et qui en remplissent les conditions, sont également exonérés pour leurs autres opérations lorsque les recettes encaissées afférentes à ces opérations n'ont pas excédé au cours de l'année civile précédente le montant de 60 000 euros.

Les opérations mentionnées au 7° et au 7° bis de l'article 257 et les opérations donnant lieu à la perception de revenus patrimoniaux soumis aux dispositions de l'article 219 bis ne bénéficient pas de l'exonération et ne sont pas prises en compte pour le calcul de la limite de 60 000 euros.

Lorsque la limite de 60 000 euros est atteinte en cours d'année, l'organisme ne peut plus bénéficier de l'exonération prévue au deuxième alinéa à compter du premier jour du mois suivant celui au cours duquel cette limite a été dépassée ;

c. les recettes de six manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées dans l'année à leur profit exclusif par les organismes désignés au a et b ainsi que par les organismes permanents à caractère social des collectivités locales et des entreprises ;

d. le caractère désintéressé de la gestion résulte de la réunion des conditions ci-après : l'organisme doit, en principe, être géré et administré à titre bénévole par des personnes n'ayant elles-mêmes, ou par personne interposée, aucun intérêt direct ou indirect dans les résultats de l'exploitation.

D'autres exonérations spécifiques existent par ailleurs.

Contrairement à ce qu'on pourrait penser, l'exonération n'est pas toujours avantageuse : en l'absence d'assujettissement, il n'est pas possible de récupérer la TVA (notamment sur les investissements) et, en revanche, le non assujettissement entraîne la taxe sur les salaires qui, elle, ne se récupère pas !

Par ailleurs, le ministère des Finances considère, depuis 1998, que l'assujettissement à la TVA entraîne *ipso facto* la taxation à l'IS et à la TP, donc à la TA. Ce raisonnement est vivement contesté par le mouvement associatif qui s'appuie sur la spécificité de chacun des impôts. Le Conseil d'Etat sera peut-être amené à trancher un jour ce débat au contentieux.

Pour éviter une taxation générale de l'organisme, il est possible de sectoriser les activités « lucratives », tant pour la TVA que l'IS, avec des règles différentes pour les deux impôts. Il est également possible de « filialiser » certaines activités dans le cadre d'un autre organisme non lucratif voire d'une société à caractère commercial. La nature des liens entre la « maison-mère » et la filiale peut avoir des incidences fiscales sur la « mère ».

C) DROITS DE MUTATION A TITRE GRATUIT

Bien que certaines associations puissent être autorisées à recevoir des donations ou des legs, ces libéralités peuvent néanmoins être taxées au titre des droits de mutation. Il n'existe pas non plus de lien absolu entre le caractère non lucratif tel que défini ci-dessus et les exonérations de droit de mutation à titre gratuit. La reconnaissance d'utilité publique est souvent une condition nécessaire mais rarement suffisante.

Il existe cependant une tendance de fond vers plus homogénéité, même si elle fait encore l'objet de quelques réticences de la part du ministère des finances qui n'est pas associé à l'octroi de la RUP ou des autres agréments autorisant les associations à bénéficier de libéralités.

Aux termes de l'article 795 du CGI, sont exonérés des droits de mutation à titre gratuit :

*2° Les dons et legs consentis aux établissements publics ou **d'utilité publique**¹², dont les ressources sont exclusivement affectées à des oeuvres scientifiques, culturelles ou artistiques à caractère désintéressé ;*

3° (Abrogé) ;

*4° Les dons et legs faits aux établissements publics charitables autres que ceux visés au I de l'article 794, aux mutuelles et à toutes **autres sociétés reconnues d'utilité publique** dont les ressources sont affectées à des oeuvres d'assistance, à la défense de l'environnement naturel ou à la protection des animaux.*

Il est statué sur le caractère de bienfaisance de la disposition par le décret rendu en conseil d'Etat ou l'arrêté préfectoral qui en autorise l'acceptation ;

*5° Les dons et legs faits aux associations d'enseignement supérieur **reconnues d'utilité publique** et aux sociétés d'éducation populaire gratuite **reconnues d'utilité publique** et subventionnées par l'Etat ;*

6° Les dons et legs de sommes d'argent ou d'immeubles faits aux établissements pourvus de la personnalité civile autres que ceux visés au I de l'article 794 avec obligation, pour les bénéficiaires, de consacrer ces libéralités à l'achat d'œuvres d'art, de monuments ou d'objets ayant un caractère historique, de livres, d'imprimés ou de manuscrits, destinés à figurer dans une collection publique, ou à l'entretien d'une collection publique ;

10° Les dons et legs faits aux associations culturelles, aux unions d'associations culturelles et aux congrégations autorisées ;

*11° Les dons et legs faits aux établissements publics ou **d'utilité publique** autres que ceux visés au I de l'article 794, aux sociétés particulières ou autres groupements régulièrement constitués, en tant qu'ils sont affectés, par la volonté expresse du donateur ou du testateur, à l'érection de monuments aux morts de la guerre ou à la gloire de nos armes et des armées alliées.*

D) INCIDENCE VIS A VIS DES DONATEURS

¹² La notion « d'établissement d'utilité publique » inclut les associations, congrégations, fondations...

Conformément à l'article 7 de la loi du 1^{er} août 1901, toutes les associations peuvent recevoir des dons manuels, c'est à dire ne faisant pas l'objet d'un acte notarié (meuble corporel, chèque, titre au porteur, virement bancaire...) qu'ils proviennent de particuliers ou d'entreprises. Certaines d'entre elles peuvent même permettre aux donateurs de bénéficier d'un avantage fiscal substantiel, le don ouvrant droit à une réduction d'impôt sur le revenu (pour les particuliers et certaines petites entreprises) ou une déduction sur l'IS (pour les entreprises).

d.1) Pour les particuliers

Les associations doivent se situer dans le champ de l'article 200 du CGI pour ce qui concerne les dons et versements effectués par **des contribuables assujettis à l'impôt sur le revenu**, qui stipulent :

1. Ouvrent droit à une réduction d'impôt sur le revenu égale à 60 % de leur montant les sommes prises dans la limite de 20 % du revenu imposable qui correspondent à des dons et versements, y compris l'abandon exprès de revenus ou produits, effectués par les contribuables domiciliés en France au sens de l'article 4 B, au profit :

a. De fondations ou associations reconnues d'utilité publique et, pour les seuls salariés des entreprises fondatrices ou des entreprises du groupe, au sens de l'article 223 A, auquel appartient l'entreprise fondatrice, de fondations d'entreprise, lorsque ces organismes répondent aux conditions fixées au b ;

b. D'oeuvres ou d'organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, notamment à travers les souscriptions ouvertes pour financer l'achat d'objets ou d'oeuvres d'art destinés à rejoindre les collections d'un musée de France accessibles au public, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises ;

c. Des établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique, publics ou privés, à but non lucratif, agréés par le ministre chargé du budget, ainsi que par le ministre chargé de l'enseignement supérieur, ou par le ministre chargé de la culture ;

d. D'organismes visés au 4 de l'article 238 bis ;¹³

e. D'associations culturelles et de bienfaisance qui sont autorisées à recevoir des dons et legs, ainsi que des établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle.

f. D'organismes sans but lucratif qui procèdent à la fourniture gratuite de repas à des personnes en difficulté, qui contribuent à favoriser leur logement ou qui procèdent, à titre principal, à la fourniture gratuite des soins mentionnés au 1^o du 4 de l'article 261 à des personnes en difficulté.

Ouvrent également droit à la réduction d'impôt **les frais engagés dans le cadre d'une activité bénévole** et en vue strictement de la réalisation de l'objet social d'un organisme mentionné aux deuxième à septième alinéas, lorsque ces frais, dûment justifiés, ont été constatés dans les comptes de l'organisme et que le contribuable a renoncé expressément à leur remboursement. Ces dispositions s'appliquent aux frais engagés à compter de la date d'entrée en vigueur de la loi n° 2000-627 du 6 juillet 2000 modifiant la loi n° 84-610 du 16 juillet 1984 relative à l'organisation et à la promotion des activités physiques et sportives.

¹³ Organismes d'aides à la création d'entreprise...(NDLR)

1 bis. Pour l'application des dispositions du 1, lorsque les dons et versements effectués au cours d'une année excèdent la limite de 20 %, l'**excédent** est reporté successivement sur les années suivantes jusqu'à la cinquième inclusivement et ouvre droit à la réduction d'impôt dans les mêmes conditions.

2. Les fondations et associations reconnues d'utilité publique peuvent, lorsque leurs statuts ont été approuvés à ce titre par décret en Conseil d'Etat, recevoir des versements pour le compte d'oeuvres ou d'organismes mentionnés au 1. La condition relative à la reconnaissance d'utilité publique est réputée remplie par les associations régies par la loi locale maintenue en vigueur dans les départements de la Moselle, du Bas-Rhin et du Haut-Rhin, lorsque la mission de ces associations est reconnue d'utilité publique.

Un décret en Conseil d'Etat fixe les conditions de cette reconnaissance et les modalités de procédure déconcentrée permettant de l'accorder.

3. Ouvrent également droit à la réduction d'impôt les dons, prévus à l'article L. 52-8 du code électoral versés à une **association de financement électoral** ou à un mandataire financier visé à l'article L. 52-4 du même code qui sont consentis par chèque, à titre définitif et sans contrepartie, et dont il est justifié à l'appui du compte de campagne présenté par un candidat ou une liste. Il en va de même des dons mentionnés à l'article 11-4 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée relative à la transparence financière de la vie politique ainsi que des cotisations versées aux partis et groupements politiques par l'intermédiaire de leur mandataire.

[...]

NOTA : Ces dispositions s'appliquent aux dons et versements effectués à compter du 1er janvier 2003.

Il n'existe pas de procédure d'agrément préalable obligatoire. En revanche, la loi du 1^{er} août 2003 sur le mécénat a instauré une possibilité d'interrogation de l'administration pour chaque organisme souhaitant savoir s'il entre bien dans le champ du dispositif.¹⁴ **On peut estimer que des centaines de milliers d'associations peuvent faire bénéficier leurs donateurs de ces dispositions.**

Depuis la loi de finances pour 2000, les réductions d'impôt accordées aux donateurs sont les mêmes que les organismes bénéficiaires soient reconnus d'utilité publique ou non, ce qui n'était pas le cas précédemment. De plus, depuis la loi du 1^{er} août 2003 sur le mécénat, il n'existe plus de différence entre les organismes agissant au profit des personnes en difficulté et les autres.

d.2) Pour les entreprises

Les dons et versements en espèce ou en nature (y compris les prestations en nature ou la mise à disposition de personnel), faits par des entreprises, aux organismes mentionnés à l'article 238 bis du code général des impôts, ouvrent droit à une réduction sur l'impôt sur les sociétés égale à 60 % de leur montant dans la limite de 5 pour mille du chiffre d'affaires hors taxe de l'entreprise

¹⁴ La même faculté existe pour le mécénat d'entreprise

Article 238 bis du CGI :

1. Ouvrent droit à une réduction d'impôt égale à 60 % de leur montant les versements, pris dans la limite de 5 pour mille du chiffre d'affaires, effectués par les entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés au profit :

a) D'oeuvres ou d'organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises, notamment quand ces versements sont faits au bénéfice d'une fondation d'entreprise, même si cette dernière porte le nom de l'entreprise fondatrice. Ces dispositions s'appliquent même si le nom de l'entreprise versante est associé aux opérations réalisées par ces organismes ;

b) De fondations ou associations reconnues d'utilité publique ou des musées de France et répondant aux conditions fixées au a, ainsi que d'associations culturelles ou de bienfaisance qui sont autorisées à recevoir des dons et legs et des établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle. La condition relative à la reconnaissance d'utilité publique est réputée remplie par les associations régies par la loi locale maintenue en vigueur dans les départements de la Moselle, du Bas-Rhin et du Haut-Rhin lorsque la mission de ces associations est reconnue d'utilité publique. Un décret en Conseil d'Etat fixe les conditions de cette reconnaissance et les modalités de procédure permettant de l'accorder ;

c) Des établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique, publics ou privés, à but non lucratif, agréés par le ministre chargé du budget ainsi que par le ministre chargé de l'enseignement supérieur ou par le ministre chargé de la culture ;

d) Des sociétés ou organismes publics ou privés agréés à cet effet par le ministre chargé du budget en vertu de l'article 4 de l'ordonnance n° 58-882 du 25 septembre 1958 relative à la fiscalité en matière de **recherche scientifique et technique** ;

e) D'organismes publics ou privés dont la gestion est désintéressée et qui ont pour activité principale l'organisation de festivals ayant pour objet la présentation au public d'oeuvres dramatiques, lyriques, musicales, chorégraphiques, cinématographiques et de cirque, à la condition que les versements soient affectés à cette activité. Cette disposition ne s'applique pas aux organismes qui présentent des oeuvres à caractère pornographique ou incitant à la violence.

Les **organismes mentionnés au b** peuvent, lorsque leurs statuts ont été approuvés à ce titre par décret en Conseil d'Etat, recevoir des versements pour le compte d'oeuvres ou d'organismes mentionnés au a.

Lorsque la **limite fixée au premier aliéna est dépassée** au cours d'un exercice, l'excédent de versement peut donner lieu à réduction d'impôt au titre des cinq exercices suivants, après prise en compte des versements effectués au titre de chacun de ces exercices, sans qu'il puisse en résulter un dépassement du plafond défini au premier alinéa.

La limite de 5 pour mille du chiffre d'affaires s'applique à l'ensemble des versements effectués au titre du présent article.

Les versements ne sont pas déductibles pour la détermination du bénéfice imposable.

Pas plus que pour les particuliers, il n'existe pas d'agrément préalable des organismes bénéficiaires. Comme pour les particuliers, la distinction entre organismes RUP ou non n'est plus faite pour les dons des entreprises (*cf.* loi du 1^{er} août 2003 sur le mécénat).

Le mécénat dans les domaines de la culture, de la solidarité et de l'environnement, représentait en 2000 environ 341 M€, soit 0,02% du PIB et concernait moins de 2000 entreprises, selon ADMICAL¹⁵.

¹⁵ Association ayant pour objet de promouvoir de mécénat d'entreprise en France.

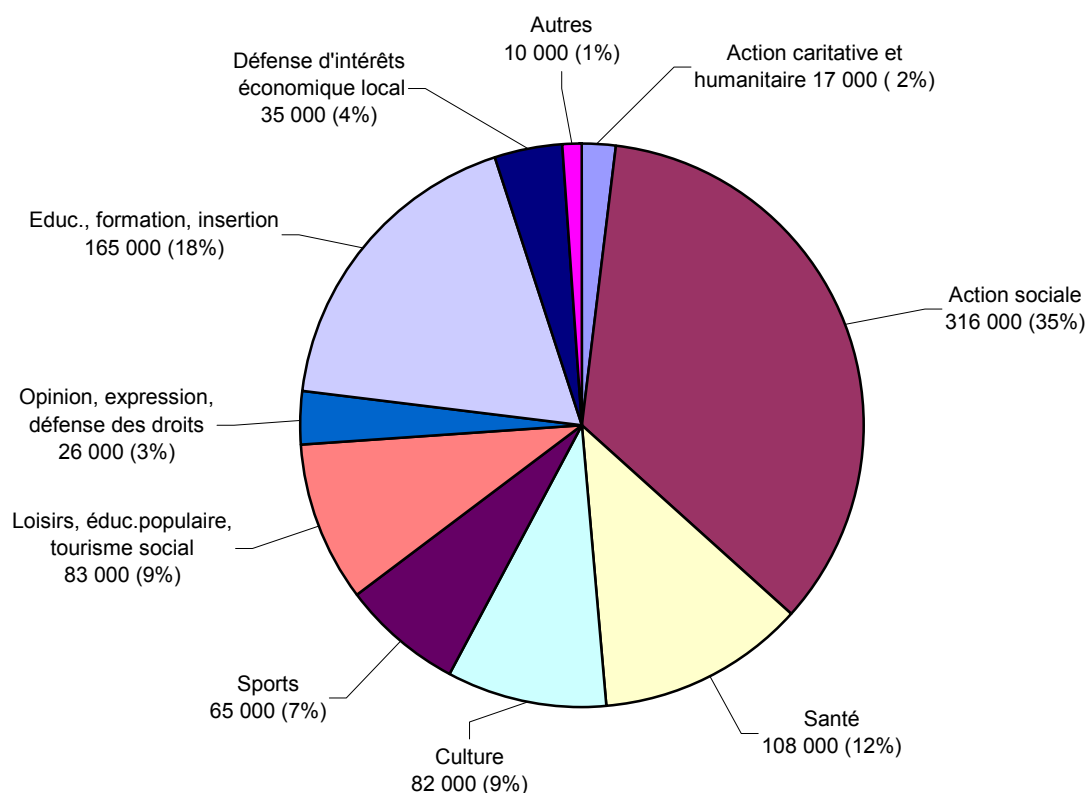
3. Données économiques sur le secteur associatif

Il y aurait environ 880 000 associations actives en France, 20 millions au moins d'adhérents de plus de quatorze ans, et 60 000 nouvelles associations sont déclarées chaque année.

a.1) Les emplois du secteur associatif¹⁶

Le secteur associatif est un des premiers employeurs en France. En 1999, plus de 110.000 associations employaient près de 1,2 million de personnes, soit 907 000 salariés équivalent temps plein. Le travail bénévole effectué dans le cadre associatif est estimé à 716 000 emplois ETP.

Emploi dans le secteur associatif :



TOTAL : 907 000 ETP

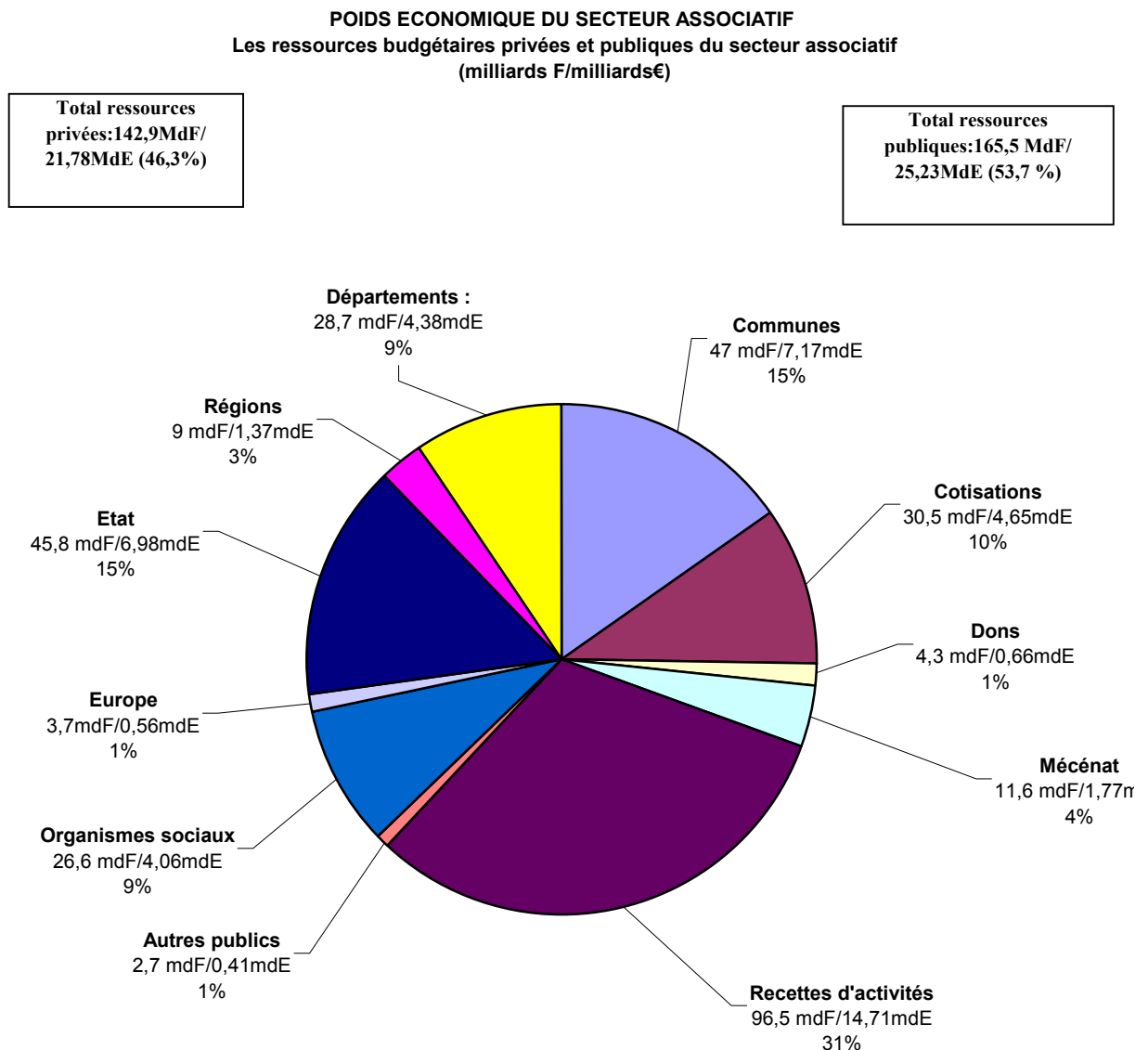
Source : Etude Matisse LES/CNRS auprès des associations 1999

¹⁶ cf. étude Matisse – LES/CNRS auprès des associations par V.TCHERNONOG, 1999 et *Bilan de la vie associative 2000-2002* CNVA – Paris, la Documentation française, 2003.

NDLR le cercle ne semble pas très rond ! Le total devrait être sous le graphique plutôt que dans l'encadré.

a.2) Les capacités budgétaires du secteur associatif

Le budget total du secteur associatif en 1999 était estimé à 310 milliards de francs (47 milliards d'euros). ; 46,3 % provenant des ressources privées (cotisations, dons, mécénat, recettes d'activité). La prédominance des fonds publics s'explique par l'importance des prestations de « services publics » gérées par les associations au profit de l'Etat ou de la sécurité sociale très fortes dans le secteur social, médical ou éducatif. Ces financements, instaurés par la loi, ne peuvent être assimilés à des subventions qui, elles, ont un caractère de libéralités.



BIBLIOGRAPHIE

Edith ARCHAMBAULT, « Pourquoi la France a-t-elle si peu de fondations ? », *RECMA-Revue internationale de l'économie sociale*, Paris, février 2003, n° 287, pp. 68-85.

Simon BROWN (coordination), *European Foundation Fundamentals. A portrait of the Independent Funding Community in Europe*, European Foundation Centre, Bruxelles, 1999.

Pierre BUHLER, Paul C. LIGHT, Francis CHARHON, *L'économie du don et la philanthropie aux États-Unis et en France: analyse comparée*, publications de l'IFRI, Paris, mai 2003.

Global Civil Society, Dimensions of the Nonprofit Sector, sous la direction de L. M. Salamon, H. K. Anheier, R. List, S. Toepler et S. W. Sokolowski, Johns Hopkins University, Baltimore, 1999.

Privat Action, Public Benefit. A review of Charities and the Wider Not-For-Profit Sector, rapport du *Strategy Unit Cabinet Office*, Londres, 2002.

(rapport allemand).

Viviane TCHERNONOG, *Logiques associatives et financement du secteur associatif, éléments de cadrage*, rapport remis au Ministère de l'Emploi et de la Solidarité, à la FNCM et à la Fondation de France, Paris, décembre 2000.

—, « Logiques associatives et financement du secteur associatif », *Cahiers de recherche de la Mire*, Paris, janvier 2001, n° 10-11, pp. 31-36.

UNOGEP, *Pour une rénovation de la reconnaissance d'utilité publique, document de travail*, Paris, février 1999.

—, *Propositions pour développer les générosités, document de travail*, Paris, octobre 2002.

Michèle FEBVRE et Lara MULLER, *Une personne sur deux est membre d'une association*, INSEE Première, n° 920 septembre 2003.