

Après les assises nationales de la vie associative

**QUEL AVENIR POUR LA FONCTION
DE DIRIGEANT d'ASSOCIATION?**

Diriger une association aujourd'hui :
une pratique bénévole ou rémunérée ?

Rapport remis au Premier ministre par Bernard DEROSIER, député

Octobre 2000

Introduction

Aucune norme d'application générale, et notamment pas la loi de 1901, ne définit ce que doit être le rôle du dirigeant de l'association, et paradoxalement cette question est centrale dans le débat sur la spécificité du monde associatif dans la vie économique et sociale. Ce qui fait la particularité de l'association c'est précisément qu'elle rassemble des individus autour d'un projet, autre que la répartition des bénéfices de l'activité qui sera menée, et que la légitimité de ces individus à mettre en œuvre ce projet n'a pas d'autres fondements que leur volonté commune de le mener à bien. C'est pourquoi le bénévolat constitue un principe fondamental de la vie associative, ce qui explique l'importance du débat sur la question de la gestion désintéressée.

La mission que m'a confiée le Premier ministre, par lettre du 13 avril 2000, en vue de tirer les conséquences de la professionnalisation de la vie associative notamment en ce qui concerne le rôle et les conditions d'exercice de l'activité de dirigeant, porte ainsi sur une dimension centrale, pour ne pas dire vitale, de la vie associative.

Dans le cadre de cette mission, le Premier ministre a souhaité que je procède à une étude ayant pour objet :

- d'établir un état des lieux de l'exercice de la fonction de dirigeant bénévole et de la formation à cette fonction ;
- d'examiner la situation des cadres des associations ;
- de proposer des éléments de doctrine susceptibles d'actualiser le principe de la gestion désintéressée.

Cette étude m'a été demandée dans un contexte marqué d'abord par un renouvellement de l'intérêt porté par les associations à leurs modalités de fonctionnement interne, qui s'explique à la fois par le souci de clarifier les conditions d'application de la loi fiscale, compte tenu des avancées apportées par les instructions des 15 septembre 1998 et 16 février 1999, et par la nouvelle impulsion donnée par le Gouvernement à sa politique de soutien au monde associatif, dans le cadre notamment des assises nationales de la vie associative du 21 février 1999.

Elle complète par ailleurs les nombreuses initiatives prises dans ce domaine depuis quelques mois, notamment dans la perspective du centenaire de la loi de 1901 :

- mission sur le bénévolat confiée par le Premier ministre à Madame Marie-George Buffet, ministre de la jeunesse et des sports ;
- mise en œuvre d'un contact permanent entre les pouvoirs publics et le monde associatif dans le cadre du comité de suivi des assises nationales de la vie associative ;
- mission pour la célébration du centenaire de la loi de 1901 confiée à Monsieur Jean-Michel Belorgey, conseiller d'Etat ;
- mission confiée au Conseil d'Etat sur le renouvellement de la reconnaissance d'utilité publique.

Le champ de la mission que m'a confié le Premier Ministre est précisément délimité par la lettre de mission.

Elle porte, d'abord, sur le rôle et les conditions d'exercice de la fonction de dirigeant d'association, qu'il s'agisse de dirigeants bénévoles ou salariés, élus ou non élus. La notion de dirigeant reste néanmoins ambiguë. Seront essentiellement considérées comme tel, dans la suite du rapport, les personnes exerçant, dans le cadre de l'association, des fonctions qui impliquent l'exécution d'actes de gestion, c'est à dire, en principe, les personnes exerçant des fonctions de président, vice-président, trésorier ou secrétaire général. Mais on ne peut dissimuler que cette notion est fluctuante et qu'elle correspond à un concept souvent plus large, rarement plus circonscrit.

Elle se limite au cas des associations régies par la loi de 1901, à l'exclusion par conséquent d'autres organismes sans but lucratif comme les fondations, les syndicats régis par la loi de 1884 ou, de façon plus générale, les associations et syndicats professionnels, les associations de droit local alsacien régies par la loi locale du 19 avril 1908, les associations culturelles régies par la loi du 9 décembre 1905 et par assimilation, les associations de caractère religieux ou encore les mutuelles ou les sociétés coopératives. Toutefois, il sera fait référence aux cas de ces organismes lorsqu'ils pourront permettre d'illustrer la situation du monde associatif.

Avant d'en venir à la présentation des développements contenus dans ce rapport, deux observations liminaires doivent être faites.

D'une part, contrairement à ce que j'avais initialement espéré, il ne m'a pas été possible, ou seulement très marginalement, d'alimenter ce rapport avec des indications statistiques sur la place des dirigeants d'association dans la société française, et même dans le monde associatif. Comme je l'ai indiqué plus haut, la notion de dirigeant n'est elle-même pas précisément délimitée et les statistiques sur cette notion sont donc inexistantes. On peut seulement relever que, selon l'enquête menée sur la vie associative par le CREDOC et la DIISES en décembre 1998, 13 % des 10 millions de bénévoles qui exercent une activité associative consacrent à celle-ci plus de 5 heures par mois. Mais ces statistiques n'éclairent que très imparfaitement la notion de dirigeant qui est à la fois plus étroite, car seule une partie sans doute faible de ces bénévoles peuvent être considérés comme des dirigeants, et plus large, car les dirigeants ne sont pas toujours bénévoles.

D'autre part, j'avais également espéré pouvoir effectuer une comparaison des règles applicables aux dirigeants associatifs en France et à l'étranger. Mais, comme on va le voir dans la suite du rapport, les incertitudes et les ambiguïtés qui existent sur le rôle et les moyens des dirigeants en France dissuadent d'effectuer une comparaison qui serait nécessairement réductrice. En effet, les informations qu'il est possible de recueillir sur la situation dans les autres Etats sont généralement parcellaires et peu fiables. Elles ne permettent pas d'effectuer un travail rigoureux. On trouvera néanmoins en annexe une étude réalisée par les services du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, sur le critère de la gestion désintéressée dans différents pays, qui apporte un éclairage intéressant sur ce sujet, mais uniquement dans sa dimension fiscale.

Dans une première partie, je m'efforcerai de dresser un état des lieux aussi complet que possible des conditions d'exercice de la fonction de dirigeant d'association en France aujourd'hui et de ses enjeux pour l'association. Une deuxième partie sera consacrée aux principes qui doivent selon moi guider la définition d'une nouvelle doctrine sur la gestion désintéressée, avant d'en décliner les conséquences concrètes sous forme de propositions.

I - les enjeux des conditions d'exercice de la fonction de dirigeant d'association

La loi de 1901 est une loi vivante. Il n'est donc pas étonnant que l'état des lieux de la fonction de dirigeant d'association révèle aujourd'hui des réalités sans doute très différentes de celles qu'avaient en tête ses concepteurs, et même sensiblement différentes de celles qui animaient le législateur lorsque, en 1975, il a redéfini les conditions auxquelles est subordonnée l'exonération fiscale des associations.

Cet état des lieux amène d'abord à préciser les enjeux des conditions d'exercice de leur activité par les dirigeants, dont les droits et obligations varient en fonction de ces conditions. Ces enjeux doivent également être soulignés pour les associations, car les conséquences de la façon dont leurs dirigeants exercent leur activité sont importantes même si elles diffèrent suivant que l'on se situe sur le plan civil, fiscal, ou par rapport à d'autres réglementations administratives.

1 - l'état des lieux de l'exercice de la fonction de dirigeant dans les associations fait apparaître une grande diversité de situations

Si de nombreux points communs existent dans la définition juridique du rôle et des fonctions des dirigeants d'association, les points de divergence tiennent essentiellement aux modalités de rémunération de ces dirigeants et éclairent ainsi avec acuité les enjeux de la question de la gestion désintéressée.

1-1 conditions d'exercice communes à l'ensemble des dirigeants

1-1-1 le rôle des dirigeants d'association

Aucune norme d'application générale, et notamment pas la loi de 1901, ne définit ce que doit être le rôle du dirigeant de l'association.

Dans la pratique l'importance du rôle des dirigeants est très variable :

- dans les associations qui ne comportent que pas ou peu de salariés, le dirigeant joue un rôle central : il est le véritable moteur de l'association qui ne peut pas fonctionner sans le temps qui lui est apporté par le dirigeant ;

- dans les associations les plus importantes, qui emploient la plus grande partie des salariés du monde associatif, la situation est plus complexe et dépend à la fois :

- * des statuts, qui précisent dans une très grande liberté¹ les pouvoirs qui sont attribués aux organes dirigeants de l'association, généralement, mais sans que ceci constitue une obligation, un conseil d'administration dont le président est investi de pouvoirs assez étendus²

- * des délégations consenties par les organes dirigeants de l'association aux cadres salariés, et notamment au directeur ou délégué général, salarié de l'association qui assure la gestion quotidienne de l'organisme ;

- * et surtout à la pratique interne à l'association et de l'équilibre qui y a été défini entre les décisions qui relèvent exclusivement des organes dirigeants élus et celles qui relèvent des dirigeants salariés.

Il ressort des investigations que j'ai menées que la pratique conduit parfois dans certaines associations, le plus souvent sans texte clair, à ce qu'un pouvoir de plus en plus important soit dévolu aux dirigeants salariés. Ceci se comprend d'ailleurs aisément compte tenu de la complexité croissante des questions soumises aux dirigeants des associations, qui implique une connaissance approfondie et un suivi quotidien de ces questions.

1-1-2 la responsabilité des dirigeants d'association

Les actes qu'ils accomplissent dans le cadre de l'association sont susceptibles d'engager la responsabilité personnelle des dirigeants qu'il s'agisse de dirigeants de droit ou de dirigeants de fait³. Il en résulte donc notamment qu'un cadre salarié qui exerce en réalité un pouvoir de direction de l'association peut voir sa responsabilité personnelle engagée à ce titre.

¹ Sauf pour les actes de disposition et pour les actes de gestion qui engagent l'avenir de l'association, lesquelles relèvent exclusivement de la compétence de l'assemblée générale, de même que la fixation du niveau de la cotisation (Avis CE, section de l'intérieur, 13 mai 1980, n°326 674) ou la désignation des membres du conseil d'administration (Avis CE, section de l'intérieur, 4 mars 1997, n°360 273)

² Sans toutefois être illimités car le président doit rester un simple organe d'exécution (TGI Paris, 5 juillet 1988, RTD Com., 1989, n°268 ; Rép.min. 26 avril 1979, RTD Com.1979, n°76)

³ Cass.Civ.2è, 17 décembre 1997, n°95-18834

a) responsabilité civile

En principe, les actes accomplis par les dirigeants dans l'exercice de leurs fonctions n'engagent que la responsabilité de l'association. Néanmoins, lorsque les dirigeants ne respectent pas les dispositions impératives de la loi ou des statuts ou lorsqu'ils commettent des fautes de gestion, leur responsabilité personnelle peut être engagée aussi bien à l'égard de l'association qu'à l'égard des tiers. Lorsque la faute de gestion a contribué à un appauvrissement de l'association, ils peuvent, dans le cadre d'une procédure de redressement ou de liquidation judiciaire, être condamnés à rembourser les dettes de l'association sur leur propre patrimoine⁴. L'article 1992 du code civil, qui précise les obligations du mandataire, prévoit cependant que la responsabilité personnelle des dirigeants est appliquée de manière moins rigoureuse lorsque ce dernier exerce son mandat à titre bénévole.

En outre, la responsabilité solidaire des dirigeants d'association, y compris des dirigeants de fait, peut être recherchée pour le paiement des dettes fiscales lorsque les conditions de l'article L.267 du livre des procédures fiscales sont réunies, c'est à dire lorsque le dirigeant est responsable de manœuvres frauduleuses ou de l'inobservation grave et répétée des obligations fiscales de l'association⁵.

b) responsabilité pénale

La responsabilité pénale des dirigeants d'association peut également être engagée en raison des actes accomplis dans la gestion de l'association lorsque le dirigeant, qu'il soit dirigeant de droit ou de fait, qu'il soit rémunéré ou non, est auteur ou complice d'une infraction commise sous le couvert de l'association⁶.

Une clarification de la législation avait été souhaitée lors des assises nationales de la vie associative. Cette clarification est intervenue depuis avec la loi du 10 juillet 2000 tendant à préciser la définition des délits non intentionnels qui concerne, notamment, les dirigeants d'association.

⁴Articles 180, 181 et 182 de la loi du 25 janvier 1985 relative au redressement et à la liquidation judiciaire des entreprises

⁵Voir D.adm.12-C-2251 du 30 juin 1994, § 40

⁶ Rép.min. 30 déc.1991, JCP 1991, V, 23

L'article 1er de cette loi prévoit que la responsabilité pénale des personnes physiques qui n'ont pas causé directement le dommage ne peut être engagée que si ces personnes ont violé de façon manifestement délibérée une obligation particulière de prudence ou de sécurité prévue par la loi ou le règlement ou commis une faute caractérisée et qui exposait autrui à un risque d'une particulière gravité qu'elles ne pouvaient ignorer. Le monde associatif est divisé confronté à cette problématique, puisque les associations de victimes ont protesté contre ce texte demandé par d'autres représentants du monde associatif, mais l'équilibre auquel sont ainsi parvenus les pouvoirs publics semble satisfaire la majorité des parties prenantes.

1-1-3 les autres droits et obligations des dirigeants d'association

a) obligations

Ni la loi de 1901, ni ses décrets d'application ne comportent de précisions sur les obligations des dirigeants. Mais ce n'est pas pour autant qu'il n'en existe pas. Ces obligations et interdictions ont été peu à peu dégagées par la jurisprudence ou découlent de l'application d'autres textes, notamment du code pénal.

Il en est ainsi tout d'abord des restrictions à la liberté de contracter avec l'association auxquelles est astreint le dirigeant. Contrairement au cas des sociétés, pour lesquelles la loi de 1966 fixe des interdictions formelles ou impose des règles rigoureuses de contrôle, aucun texte général n'interdit à un dirigeant d'association de conclure des conventions, directement ou indirectement, avec cette association⁷. Pour certaines catégories d'associations, des textes spécifiques prévoient de soumettre à autorisation préalable du conseil d'administration toute convention entre l'association et un administrateur⁸. Des clauses spécifiques des statuts peuvent également fixer des conditions inspirées de la loi de 1966 sans pouvoir légalement aller, sans doute, jusqu'à l'interdiction. Mais en dehors de ces cas de figure l'existence de conventions entre un dirigeant de l'association et cette dernière ne peut être sanctionnée qu'en cas de préjudice ou si cette convention méconnaît les règles du code pénal.

⁷ Le texte de la loi de 1966 n'est bien entendu pas applicable aux dirigeants d'association : Rép.min.10 décembre 1984, JO Déb.AN, n°50 969

⁸ C'est le cas pour certaines associations visées au code de la construction et de l'habitation et les associations sportives (voir sur ce dernier point article 11 du décret du 16 janvier 1990 portant application de l'article 11-1 de la loi du 16 juillet 1984)

Certaines activités peuvent par ailleurs être incompatibles avec l'exercice d'un mandat électif au sein d'une association. Là aussi aucun texte général ne précise ces incompatibilités pour les associations, mais les dirigeants des associations qui sont chargées d'une mission de service public peuvent être soumis aux dispositions des articles 432-12 et 432-13 du code pénal qui prohibent le délit de favoritisme ou la prise illégale d'intérêts par des responsables publics. Certains textes spécifiques précisent, là aussi, pour les associations sportives, les incompatibilités auxquelles sont soumis ces dirigeants⁹.

b) droits

De même que s'agissant des obligations, la loi de 1901 et ses décrets d'application ne sont d'aucun secours pour déterminer les droits et avantages spécifiques dont bénéficient les dirigeants d'association. Il faut là aussi chercher dans d'autres textes, notamment le code du travail et le code général des impôts, les dispositions qui confèrent des droits et avantages aux dirigeants d'association.

1) le congé représentation

Instituées par la loi du 7 août 1991 et précisées par un décret du 30 septembre 1992, les règles applicables au congé de représentation sont définies par les articles L.225-8 et R.225-14 à R.225-21 du code du travail. Elles prévoient que les salariés du secteur privé peuvent bénéficier de droit d'un congé pouvant aller jusqu'à neuf jours par an afin de représenter dans des instances, dont la liste est fixée par arrêté pour chaque ministère, les associations dont ils sont membres. S'il subit une perte de rémunération, le salarié reçoit une indemnité de compensation de l'Etat, dont le niveau a été fixé à 39,66 F par heure. Bien que cette disposition s'applique à l'ensemble des membres de l'association, elle devrait concerner surtout en pratique les dirigeants d'association, qui sont généralement chargés de cette fonction de représentation. Cela étant, ces dispositions n'excluent pas que le membre de l'association qui la représente soit par ailleurs rémunéré par cette association¹⁰.

⁹ L'article 17 bis du décret du 13 février 1985 relatif au statut type des fédérations sportives interdit ainsi aux dirigeants de ces fédérations d'exercer directement ou indirectement des responsabilités dans des entreprises liées à ces fédérations ou aux organes qui leur sont affiliés

¹⁰ On peut même imaginer, à s'en tenir à une stricte lecture du texte, qu'un salarié de l'association qui en est par ailleurs membre puisse demander à l'association-employeur le bénéfice du congé de représentation pour représenter cette association.

Le bilan de cette mesure qui vient d'être dressé par un rapport conjoint de l'IGAS, de l'IGA et de l'IGJS¹¹ fait apparaître qu'en pratique celle-ci n'a jamais reçu application compte tenu de sa complexité administrative et du faible niveau de l'indemnisation.

D'autres dispositions spécifiques à certaines catégories d'associations prévoient également l'existence d'un congé de représentation. Tel est notamment le cas de l'article 16 du code de la famille et de l'aide sociale, introduit par l'article 9 de la loi du 17 janvier 1986. Cette disposition permet au salarié désigné pour assurer la représentation d'associations familiales par application de dispositions législatives et réglementaires de bénéficier de droit d'une autorisation d'absence pour se rendre et participer aux réunions où il doit assurer cette représentation, le maintien du salaire par l'employeur étant remboursé directement à celui-ci¹² soit par l'UNAF, soit par une UDAF. Contrairement au dispositif institué par la loi du 7 août 1991, aucune disposition législative ne fixe la durée annuelle maximale d'absence par salarié, la loi ayant renvoyé sur ce point à des dispositions réglementaires. Un arrêté en date du 30 octobre 1986 a fixé à titre transitoire pour une durée de deux ans cette limite maximale à 40 heures par an, mais il n'a jamais été renouvelé et a cessé de s'appliquer¹³. Il semble depuis, d'après les informations que j'ai pu recueillir, que ces dispositions soient appliquées avec une certaine souplesse, en allant jusqu'à permettre la rémunération à temps complet dans certains cas.

Pour les agents publics qui ne sont pas soumis aux dispositions du code du travail, aucune disposition particulière n'existe s'agissant des autorisations d'absence ayant pour objet de permettre à ces agents de représenter les associations, mais, comme le relève le rapport précité, "des autorisations d'absence sont généralement accordées par les chefs de service lorsque la bonne marche du service le permet". Cette pratique ne paraît cependant pas conforme aux textes qui régissent la fonction publique qui ne prévoient pas que la représentation d'une association puisse constituer un motif autorisant l'absence du fonctionnaire¹⁴.

¹¹Rapport sur le congé de représentation, juin 2000, établi par O.Rateau, G.Vanier et C.Sibert

¹²Et non au salarié lui-même comme dans le système institué par la loi du 7 août 1991

¹³Il était d'ailleurs sans doute illégal car la loi en renvoyant au pouvoir réglementaire le soin de fixer ces mesures n'a pu donner compétence à un ministre pour prendre une telle décision

¹⁴Au contraire de la représentation d'un syndicat ou d'une mutuelle, qui est expressément mentionnée parmi les cas permettant au fonctionnaire de bénéficier d'une autorisation d'absence avec maintien du traitement (voir notamment les articles 59 de la loi du 26 janvier 1984 et 45 de la loi du 9 janvier 1986)

En revanche, les textes relatifs à la fonction publique autorisent la mise à disposition de fonctionnaires au bénéfice des associations exerçant une mission d'intérêt général¹⁵. La mise à disposition permet à un organisme de bénéficier du travail d'un fonctionnaire dont le traitement continue d'être versé par son administration d'origine. Toutefois, en principe, l'association doit rembourser à l'administration la rémunération du fonctionnaire, sauf lorsqu'elle en est exonérée partiellement ou totalement par la convention de mise à disposition¹⁶. D'après les indications données par la direction générale de l'administration et de la fonction publique¹, 968 fonctionnaires de l'Etat auraient été mis à disposition d'associations, dont 942 fonctionnaires relevant du ministère de l'éducation nationale et 901 relevant du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie. Sur la base d'un coût moyen de 150 000 F par fonctionnaire, le coût de ces mises à disposition peut ainsi être évalué approximativement à près de 300 MF pour le budget de l'Etat. Ce coût brut doit être diminué des remboursements acquittés par les associations, mais ni la direction générale de l'administration et de la fonction publique, ni la direction du budget du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie n'ont été en mesure d'indiquer le montant des recettes perçues par l'Etat à ce titre. On ne peut pas bien sûr pour autant en déduire que la convention de mise à disposition ne prévoit jamais le remboursement de ces sommes, mais il semble cependant que dans la pratique cette hypothèse soit relativement fréquente. Bien que les textes suggèrent que la mise à disposition ne puisse concerner que des fonctionnaires exerçant pour le compte de l'association une activité salariée¹⁷, il semble, d'après les informations que j'ai pu recueillir, que cette faculté soit parfois utilisée pour permettre à des fonctionnaires d'exercer des fonctions de dirigeants élus.

Des dispositions analogues sont prévues s'agissant des fonctionnaires territoriaux, l'article 2 du décret du 8 octobre 1985 précisant en outre que ces agents ne peuvent être mis à disposition que d'un organisme à but non lucratif, alors que les dispositions relatives aux fonctionnaires d'Etat sont fondées sur la seule notion d'organisme d'intérêt général.

¹⁵Articles 42 et 44 de la loi du 11 janvier 1984 pour la fonction publique d'Etat, article 62 de la loi du 26 janvier 1984 pour la fonction publique territoriale, article 49 de la loi du 9 janvier 1986 pour la fonction publique hospitalière

¹⁶Article 3, 3ème alinéa, du décret du 16 septembre 1985

¹⁷Voir notamment à cet égard les termes de l'article 44 de la loi du 11 janvier 1984 et ceux des articles 1er à 13 du décret du 16 septembre 1985 pris pour son application

2) le congé formation

Il n'existe pas de dispositions générales permettant aux membres d'associations de prendre des congés en vue de bénéficier d'une formation.

Néanmoins, les articles L.225-1 du code du travail, 34-8° de la loi du 11 janvier 1984, 57-8° de la loi du 26 janvier 1984, 41-8° de la loi du 9 janvier 1986 prévoient un droit à congé pour les salariés du secteur privé et les agents publics âgés de moins de 25 ans¹⁸ qui désirent participer aux activités des organisations de jeunesse et d'éducation populaire, ou des fédérations et associations sportives dont la liste est fixée par le Premier ministre.

De même, l'article 45-1 de la loi du 16 juillet 1984 relative à la promotion et à l'organisation des activités physiques et sportives dans sa rédaction issue du I de l'article 40 de la loi du 6 juillet 2000 prévoit pour les seuls dirigeants d'une association sportive qui, à titre bénévole, remplissent des fonctions de gestion, d'encadrement au sein de leur fédération ou d'une association qui lui est affiliée, que ces derniers peuvent bénéficier de congés dans les conditions fixées par l'article L.931-1 du code du travail, lequel, dans sa rédaction issue de la loi du 19 janvier 2000 relative à la réduction du temps de travail, prévoit notamment que le temps consacré à ces formations peut être abondé par le compte épargne temps visé à l'article L.227-1 du code du travail. Le II de cet article 40 modifie d'ailleurs l'article L.931-1 pour préciser expressément que le congé de formation peut être utilisé par le salarié pour se préparer "à l'exercice des responsabilités associatives bénévoles".

Enfin, il faut signaler une autre disposition générale, figurant au V de l'article 15 de la loi précitée du 19 janvier 2000, qui précise que les accords conclus dans le cadre de la mise en œuvre de la réduction du temps de travail peuvent prévoir des stipulations spécifiques applicables aux salariés exerçant des responsabilités à titre bénévole au sein d'une association, afin que soient prises en compte les contraintes résultant de l'exercice de leurs fonctions. Ces dispositions peuvent porter notamment sur des actions de formation.

¹⁸L'article R.225-9 du code du travail prévoit que les travailleurs de plus de 25 ans peuvent bénéficier de ce droit au congé à titre exceptionnel lorsque certaines conditions sont réunies

3) la reconnaissance professionnelle de l'activité bénévole

La loi du 16 juillet 1971 d'orientation sur l'enseignement technologique et la loi du 26 janvier 1984 sur l'enseignement supérieur ont posé le principe selon lequel les titres ou diplômes de l'enseignement technologique, de même que l'accès à certaines filières universitaires, pouvaient être obtenus par la validation d'acquis professionnels. Toutefois, la rédaction de ces textes paraissait écarter jusqu'à aujourd'hui la possibilité de valider, au titre de ces procédures, les compétences professionnelles acquises dans des activités bénévoles. Les articles 40 à 42 du projet de loi de modernisation sociale adopté par le conseil des ministres le 24 mai 2000, et qui devrait être discuté par le Parlement lors de la session 2000-2001, corrigent cette lacune en précisant clairement que les expériences professionnelles pouvant donner lieu à validation peuvent résulter de l'exercice d'une activité bénévole. Cette disposition intéressera principalement les dirigeants d'association.

La loi du 12 juillet 1983 relative aux conditions d'accès au corps des ministres plénipotentiaires prévoit que peuvent être nommés dans ce corps les personnes n'ayant pas la qualité de fonctionnaire ou d'agent public lorsqu'elles peuvent justifier d'une expérience internationale acquise notamment dans les organes permanents d'administration ou de direction de certaines associations.

4) les avantages fiscaux

Les dirigeants d'association bénéficient, comme l'ensemble des contribuables, des dispositions de l'article 200 du code général des impôts qui les autorisent, dans la limite de 6 % de leur revenu imposable, à imputer sur leur cotisation d'impôt la moitié des dons qu'ils versent à certaines catégories d'associations.

Deux dispositions récentes ont cependant amélioré ce dispositif pour les membres d'une association et bénéficieront plus particulièrement aux dirigeants d'association.

D'une part, l'article 41 de la loi relative à l'organisation et à la promotion des activités physiques et sportives a étendu le droit à réduction d'impôt aux frais engagés dans le cadre d'une activité bénévole et en vue de la réalisation de l'objet social d'une association, lorsque ces frais, dûment justifiés, ont été constatés dans les comptes de l'organisme et que le contribuable a renoncé expressément à leur remboursement. Jusqu'à présent, l'administration refusait, en principe, de prendre en considération les frais engagés dans l'exercice d'une activité bénévole pour la détermination d'un revenu catégoriel¹⁹ ou du revenu global. Ces frais ouvrent droit désormais à une réduction d'impôt dès lors qu'ils sont justifiés, constatés dans les comptes de l'organisme, et qu'ils font l'objet d'une renonciation expresse par le contribuable quant à leur remboursement.

D'autre part, l'article 2 de la loi de finances rectificative pour 2000 du 13 juillet 2000 a précisé expressément, confirmant ainsi la doctrine administrative²⁰ que le bénéfice de la réduction d'impôt était également accordé aux contribuables qui abandonnent des sommes au profit de ces œuvres ou organismes, alors que jusqu'à présent l'avantage fiscal était habituellement considéré, à s'en tenir aux termes de la loi, comme réservé aux versements directs.

1-2 conditions d'exercice spécifiques aux dirigeants salariés ou indemnisés

Lorsque les dirigeants exercent leur activité à titre strictement bénévole, ils ne supportent pas d'autres obligations que celles qui viennent d'être décrites et ne bénéficient pas non plus d'autres droits ou avantages. Notamment, l'exercice de leur mandat ne leur confère aucune protection sociale spécifique²¹, et la question du régime des sommes qui leur seraient versées par l'association ne pose pas de difficultés dans la mesure où ces sommes n'excèdent pas les remboursements des frais qu'ils exposent au titre de cet exercice. Sur le plan civil, il est admis, de façon générale, que le collaborateur bénévole d'une association puisse obtenir, sans dénaturer sa qualité de membre, le remboursement des frais exposés dans l'exécution des fonctions qui lui sont confiées dans l'intérêt de l'association²².

¹⁹ D. adm 5 F-2512, n° 4, (1er juillet 1993)

²⁰ Rép. Bourquin, AN 24 janvier 2000, p.501, n° 36216

²¹ A l'exception toutefois des bénévoles qui participent au fonctionnement d'organismes à objet social créés en vertu d'un texte législatif ou réglementaire, qui bénéficient de la protection au titre des accidents du travail en vertu de l'article L.412-8-6° du code de la sécurité sociale, dans la mesure cependant où l'absence d'intervention des textes d'applications prévus par ce texte ne prive pas celui-ci de toute portée

²² Rép.min. 8 janvier 1983, JO Déb.Sénat

Sur le plan fiscal, ces sommes sont généralement regardées comme exonérées d'impôt sur le revenu²³. Elles sont exonérées de CSG et de CRDS par voie de conséquence de cette exonération d'IR.

Ceci ne signifie pas pour autant que l'exercice bénévole de leur activité n'expose pas les dirigeants à d'autres dangers. En principe, rien ne s'oppose à ce qu'un salarié exerce par ailleurs une activité bénévole, et, si le cumul d'une activité bénévole et d'une retraite ou d'une indemnité de chômage a pu susciter des incertitudes, il est maintenant clairement autorisé²⁴.

Mais les informations que j'ai pu recueillir ont fait parfois apparaître que certains dirigeants bénévoles d'associations continuaient de percevoir de leur employeur une rémunération complète alors qu'en pratique ils consacraient une partie voire, la totalité de leur temps de travail à la gestion de l'association. Cette pratique n'est bien entendue conforme ni aux règles qui régissent la fonction publique, ni à celles auxquelles sont soumises les personnes privées. Les dirigeants qui se placent dans de telles situations sont susceptibles à la fois de sanctions disciplinaires pouvant aller jusqu'à la révocation s'ils sont fonctionnaires ou agents publics, ou au licenciement s'ils sont salariés de droit privé et, de poursuites pénales, notamment, s'agissant de salariés de droit privé, au titre d'infraction à la législation sur les sociétés. Il en va également ainsi lorsque le dirigeant d'association est rémunéré par une autre association alors qu'il ne réalise aucun travail effectif au bénéfice de cette association. Cette pratique montre à quel point le souci de contourner les règles, notamment fiscales, qui limitent la rémunération des dirigeants, conduit aujourd'hui à des comportements abusifs.

Le versement par l'association à ses dirigeants, de manière directe ou indirecte, de sommes excédant les remboursements des frais qu'ils exposent pose d'autres difficultés. Il convient à cet égard de distinguer la situation des dirigeants salariés de ceux qui perçoivent une indemnité en dehors de tout lien de subordination.

²³ Voir Inst. 13 mai 1973, 5F-17-73, § 8

²⁴ Voir sur ce point l'article L.351-17-1 du code du travail dans sa rédaction issue de la loi du 29 juillet 1998 relative à la lutte contre les exclusions

1-2-1 les dirigeants également salariés de l'association ou d'un organisme dépendant de cette association

En principe, l'exercice de son mandat par un dirigeant ne peut intervenir dans le cadre d'une relation de subordination avec l'association. Autrement dit, l'exercice même de son mandat ne peut faire l'objet d'une rémunération au titre d'un contrat de travail. C'est ce que confirme l'analyse de la doctrine de l'administration. S'il est clair que "ni la loi du 1er juillet 1901, ni les dispositions réglementaires prises pour son application ne s'opposent à ce que le conseil d'administration d'une association accorde une indemnité au président à raison de sa fonction"²⁵, il est par ailleurs exclu "que soit versée à des membres de l'association [et donc notamment à ses dirigeants] une rémunération d'activité"²⁶. Ceci signifie simplement que les sommes versées au titre de l'exercice du mandat ne peuvent être regardées comme des salaires mais doivent recevoir une qualification différente tenant compte de leur nature propre.

En revanche, contrairement à la loi de 1966 pour les sociétés²⁷, aucune disposition de la loi de 1901 n'interdit que le dirigeant d'une association puisse être amené à percevoir un salaire versé par l'association lorsque le travail pour lequel il perçoit ce salaire est effectif, distinct de l'exercice de son mandat et qu'il s'exerce bien dans le cadre d'un lien de subordination avec l'association. Cette dernière condition est évidemment la plus difficile à apprécier s'agissant des dirigeants de l'association, puisque pour que cette condition soit satisfaite il est nécessaire que dans l'exercice de son travail salarié, le dirigeant soit placé sous l'autorité d'un organe de l'association véritablement indépendant²⁸.

²⁵Rép.min. 17 janvier 1936, JO Déb. Sénat, n°3301, p.25

²⁶Rép.min. 21 mai 1984, JO Déb.AN

²⁷Cass.com., 7 mars 1989, Bull.IV, n°80 ; Cass.soc. 22 avril 1993, Bull.V n°293 ; la loi de 1966 interdit à un administrateur de devenir salarié mais n'interdit pas à un salarié de devenir administrateur

²⁸Ce dont il sera difficile de se convaincre lorsque, comme c'est parfois le cas, le signataire du contrat de travail au nom de l'association est le bénéficiaire de ce contrat, la validité du contrat dans un tel cas de figure est sans doute très discutable

Lorsque ces conditions sont respectées le dirigeant se trouve vis-à-vis de l'association dans la relation normale qu'entretient tout salarié avec son employeur :

- * il bénéficie de la protection sociale et de façon plus générale des dispositions législatives et réglementaires qui s'appliquent à la relation entre un employeur et un salarié ;

- * les sommes perçues constituent des salaires qui sont taxés à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des traitements et salaires, sont également assujettis aux cotisations sociales, à la CSG et à la CRDS à ce titre et donnent éventuellement lieu à application de la taxe sur les salaires.

Il existe néanmoins des particularités liées à la situation de dirigeant du salarié.

D'une part, les remboursements de frais qu'il perçoit sont en principe taxables à l'IR, et par voie de conséquence à la CSG et à la CRDS, sur le fondement de l'article 80 ter du code général des impôts²⁹ lorsqu'ils sont versés sous forme d'allocation forfaitaire.

D'autre part, et surtout, la question des conditions dans lesquelles le dirigeant salarié peut être licencié est délicate : il semble notamment que la seule circonstance qu'il soit révoqué ou non renouvelé dans son mandat de dirigeant élu ne constitue pas à lui seul une cause réelle et sérieuse justifiant la rupture du contrat de travail à l'initiative de l'employeur³⁰. Ceci s'explique par la dissociation des règles relatives au mandat de celles applicables au contrat de travail : un administrateur ne peut légalement être lié à une association par un contrat de travail pour exercer des fonctions découlant de l'exercice de son mandat. S'il est lié par un contrat de travail à l'association, c'est donc nécessairement pour exercer des fonctions distinctes de celles-ci. C'est pourquoi, d'une part, la circonstance que son contrat de travail soit rompu, à son initiative ou à celle de son employeur, ne lui interdit pas de continuer à exercer son mandat d'administrateur, et, d'autre part, et symétriquement, la circonstance que son mandat ne soit pas renouvelé ou soit révoqué ne conduit pas nécessairement à la rupture de son contrat de travail.

²⁹En ce sens, Inst. 13 mai 1973, 5F-17-73, § 8 et CE 10 février 1992, n° 78418, Chatel RJF 6/92, n° 814.. Voir cependant l'interprétation par laquelle l'administration fiscale considère que ces dispositions ne sont pas applicables aux administrateurs des caisses de sécurité sociale (inst.5 F-18-83 du 20 juin 1978)

³⁰Voir en ce sens TGI Montpellier, 30 avril 1992, Juris Data n°34 357, qui juge que la perte de la qualité d'adhérent de l'association ne constitue pas une cause de licenciement

Mais l'application de ces règles peut donner lieu à des situations ambiguës lorsque, comme c'est souvent le cas, le dirigeant exerce, outre son mandat, des fonctions de direction des structures administratives de l'association soit comme secrétaire général, soit comme directeur général. Il est alors difficile de concevoir que l'intéressé poursuive l'exercice de ses fonctions de direction, alors qu'il a perdu son mandat, parfois à la suite d'un changement dans l'orientation stratégique de l'association. C'est une des raisons qui rendent délicat le cumul de l'exercice de fonctions de direction salariées et d'un mandat d'administrateur, notamment comme membre du bureau.

1-2-2 les dirigeants indemnisés par l'association

Lorsque le dirigeant bénéficie du versement d'une somme par l'association et qu'il ne remplit pas les conditions pour en être considéré comme un salarié, les sommes perçues sont regardées comme rémunérant une activité non salariée taxable dans la catégorie des bénéfices non commerciaux³¹. Les frais éventuellement exposés au titre de cette activité sont déductibles des recettes qui en sont retirées, lesquelles devant alors comprendre en principe les remboursements de frais, qu'ils soient versés de façon forfaitaire ou réelle, perçus par le dirigeant.

Sur le plan social, cette situation entraîne l'assujettissement des sommes perçues aux cotisations sociales auxquelles sont soumises les travailleurs non salariés, ainsi que le paiement de la CSG et de la CRDS. En contrepartie, le dirigeant est alors affilié à la caisse de sécurité sociale du régime des travailleurs non salariés non agricoles et bénéficie donc, au titre de l'exercice de son mandat de dirigeant, d'un régime de protection sociale. Il peut par ailleurs souscrire une assurance garantissant sa responsabilité civile, les primes afférents à cette assurance étant alors déductibles de son bénéfice imposable.

Toutefois, lorsque l'association exerce une activité lucrative sur le plan fiscal et qu'il existe une confusion de patrimoine entre le dirigeant et l'association permettant d'admettre que le dirigeant participe aux résultats de sorte qu'il peut être regardé comme un "associé" d'une société de fait, les sommes perçues par le dirigeant de l'association ne seront plus regardées comme des bénéfices non commerciaux, mais comme des revenus distribués taxables dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers³².

³¹ Voir Rép. Montagne 14 août 1976 JO Déb.AN, p. 5702, n° 29466. Dans le même sens : réponses de la DGI à la délégation interministérielle à l'économie sociale.

³² CE 12 février 1992, n° 116508, Schwerdlin, RJF 4/92, n° 476

Dans cette hypothèse, ces sommes supporteraient également la CSG, la CRDS et le prélèvement social de 2 %. Elles ne seraient en revanche pas assujetties aux cotisations sociales mais le dirigeant ne bénéficierait pas d'une protection sociale au titre de l'exercice de son mandat.

2 - les enjeux des conditions d'exercice de l'activité de ses dirigeants pour l'association

Comme on vient de le voir, les conditions d'exercice de son activité ont des conséquences importantes pour le dirigeant, puisque ses droits et obligations peuvent être très différents selon qu'il exerce son mandat à titre bénévole ou rémunéré. Mais ces conditions d'exercice ont également des conséquences importantes pour l'association, car elles peuvent conduire, dans certaines hypothèses, à la remise en cause sinon du statut même de l'association, du moins des avantages dont elle bénéficie au titre de ce statut au regard du droit fiscal ou d'autres réglementations administratives.

2-1 les enjeux au regard du droit civil

La loi du 1er juillet 1901 n'interdit pas à une association de verser une rémunération, qu'elle prenne la forme d'un salaire ou d'une indemnité, à un dirigeant élu. C'est ce qu'indique clairement tant le Conseil d'Etat³³ que la Cour de cassation³⁴ s'agissant de la présence de salariés au conseil d'administration. On peut penser que le versement d'une simple indemnité, même si elle n'est pas liée à un contrat de travail, ne conduira pas non plus à une requalification de l'association en société de fait au regard du droit civil. En revanche, s'il existe une confusion de patrimoine entre le dirigeant et l'association permettant d'admettre que le dirigeant participe aux résultats de l'association, le juge civil sera sans doute conduit à requalifier l'association en société de fait, la condition de non partage des bénéfices fixés par l'article 1er de la loi de 1901 n'étant plus satisfaite.

Plus délicate est la question des conséquences à tirer sur le plan civil de la part prépondérante que pourraient prendre des personnes rémunérées dans la direction de l'association.

³³Voir Avis CE, section de l'intérieur, 22 octobre 1970, n°304 662, 2ème considérant

³⁴P.ex. Cass.Soc., 17 décembre 1987, n°86-12 033, Bull.V,n°768

Le Conseil d'Etat, s'agissant des règles auxquelles sont soumises les associations reconnues d'utilité publique, mais ces associations ne sont pas soumises, sur ce point, à des règles différentes des autres associations, considère que l'exercice par les salariés d'une part prépondérante dans les organes de direction de l'association compromet le caractère non lucratif des associations³⁵. Il en déduit d'une part que le nombre de salariés présents au conseil d'administration ne saurait excéder le quart des membres du conseil³⁶ et d'autre part que les membres les plus importants de l'association (généralement les membres du bureau : président, vice-président, secrétaire général, trésorier) ne peuvent en être salariés³⁷. En revanche, la Cour de cassation adopte une position plus libérale, puisqu'elle juge d'une part qu'aucun texte légal ou réglementaire ne fixe un seuil maximum à la participation des salariés d'une association à son conseil d'administration³⁸ et d'autre part que le président d'une association peut en être salarié³⁹.

La doctrine exprimée par les pouvoirs publics est plutôt dans le sens de la position du Conseil d'Etat, puisque la circulaire du Premier ministre du 27 janvier 1975, toujours en vigueur, indique que la méconnaissance de la règle selon laquelle les salariés ne sauraient avoir une part prépondérante dans la direction de l'association "aurait pour conséquence d'entraîner les organes de l'association, et plus spécialement le conseil d'administration, dans des débats qui pourraient les détourner de l'objet même de l'association"⁴⁰. Mais, compte tenu de l'orientation de la jurisprudence de la Cour de cassation, la méconnaissance de cette doctrine ne pourrait aujourd'hui conduire à des conséquences sur le plan civil pour les associations.

³⁵Voir Avis CE, section de l'intérieur, 22 octobre 1970, n°304 662, 3ème considérant

³⁶Avis CE, section de l'intérieur, 21 octobre 1987, n°342 700 ; la loi de 1966 interdit quant à elle que le nombre d'administrateurs salariés d'une société excède le tiers des membres du conseil (article 93, alinéa 2)

³⁷Avis CE, section de l'intérieur, 26 juin 1990, n°347 901 ; Avis CE, section de l'intérieur, 19 octobre 1999, n°363 073

³⁸Cass.2è civ., 4 novembre 1988, n°87-16 436, Bull.II, n° 202

³⁹Cass.soc., 17 décembre 1987, n°86-12 033, Bull.V, n°768

⁴⁰Circulaire n°2010 du 27 janvier 1975 relative aux rapports entre les collectivités publiques et les associations assurant des tâches d'intérêt général (non publiée au JO)

2-2 les enjeux au regard du droit fiscal

2-2-1 l'assujettissement aux impôts commerciaux

C'est le principal enjeu sur le plan fiscal car l'assujettissement aux impôts commerciaux (IS, TVA, taxe professionnelle) d'une association, qui intervient généralement avec un effet rétroactif sur 3 ans, compte tenu des règles prévalant en matière de contrôle fiscal, a quasiment toujours des conséquences désastreuses sur la viabilité financière de l'association. En fait, concrètement, lorsque le caractère non lucratif d'une association est remis en cause, sa liquidation est parfois inévitable compte tenu des masses financières en jeu.

a) des exigences qui vont au-delà de la loi de 1901

Depuis fort longtemps, le bénéfice des exonérations d'impôt sur les sociétés, de taxe professionnelle et de TVA est subordonné à la condition que ces associations "poursuivent des buts désintéressés"⁴¹ ou, au contraire, ne se livrent pas à des opérations "de caractère lucratif"⁴². Il ne suffit pas, pour bénéficier de ces avantages fiscaux, qu'une association fonctionne conformément aux règles de la loi de 1901, laquelle n'interdit d'ailleurs pas par exemple l'exercice d'activités commerciales par l'association, mais il faut satisfaire des conditions supplémentaires, spécifiques à la matière fiscale, et qui ont principalement trait au caractère lucratif ou non des activités de l'association. Ce caractère lucratif est considéré comme établi soit lorsque l'association exerce une activité commerciale dans des conditions proches de celle d'une entreprise, soit lorsque la gestion de l'association n'est pas désintéressée. C'est à l'analyse de cette deuxième condition que les développements qui suivent sont consacrés.

Pendant longtemps, ces textes restrictifs ont pu être interprétés comme interdisant aux associations la faculté même d'employer du personnel salarié. Cette interprétation a été peu à peu assouplie d'abord par le législateur puis par l'administration et le juge.

⁴¹Voir p.ex.les exonérations instituées en matière d'impôt sur le chiffre d'affaires - l'ancêtre de la TVA- par les dispositions de l'article 5-21° du décret du 27 décembre 1934

⁴²Article 206-1 du CGI définissant le champ d'application de l'IS dans sa rédaction issue du décret du 9 décembre 1948 portant réforme fiscale

C'est ainsi notamment que les dispositions de l'article 8 de la loi de finances pour 1976, codifiées à l'article 261-7-1° du CGI, ont précisé ce qu'il fallait entendre par "gestion désintéressée" en indiquant les trois conditions cumulatives que devait respecter l'association pour satisfaire ce critère⁴³ : gestion à titre bénévole par des personnes n'ayant elle-même ou par personnes interposées aucun intérêt direct ou indirect dans les résultats de l'exploitation, absence de distribution directe ou indirecte de bénéfices, impossibilité pour les membres de l'association de se déclarer attributaires des apports. Les travaux préparatoires de la loi apportent un éclairage intéressant sur les intentions du législateur, qui étaient très clairement de "définir avec une plus grande précision que le texte actuel"⁴⁴ la notion de caractère désintéressé de la gestion, sans doute pour éviter "une interprétation qui tendrait à supprimer l'exonération fiscale lorsque les associations emploient des salariés pour des tâches d'exécution et de gestion"⁴⁵, alors "qu'il va de soi ... que les membres des conseils d'administration doivent agir à titre bénévole"⁴⁶.

L'administration, s'inspirant de la démarche du Conseil d'Etat qui, dès 1973, avait appliqué les mêmes règles pour définir les critères d'assujettissement aux trois impôts commerciaux⁴⁷, a d'abord étendu cette interprétation de la notion de gestion désintéressée aux autres impôts commerciaux, alors que l'article 261-7-1° avait seulement pour objet de préciser les règles applicables en matière de TVA, par une instruction du 27 mai 1977⁴⁸ qui a fixé ce que l'on a appelé pendant longtemps la « doctrine des œuvres ».

⁴³ L'apport de la loi ne doit cependant pas être exagéré car ce texte a en réalité largement repris, en leur donnant valeur législative, les dispositions réglementaires figurant alors à l'article 202 de l'annexe II au CGI elles-mêmes issues d'un décret du 30 août 1967

⁴⁴Rapport de M.Papon, rapporteur général de la commission des finances, sur le projet de loi de finances pour 1976, Doc.AN 1975-76, n°1916,p.21

⁴⁵Intervention de M.Jacques Blanc lors de la séance du 23 octobre 1975, JO Déb. AN, p.7271

⁴⁶Ibid.

⁴⁷ CE, Assemblée, 30 novembre 1973, n° 85599 : Dupont 74 p. 59 pour l'impôt sur les sociétés ; n° 85586, Association Saint-Luc, clinique du Sacré-Cœur : Dupont 74 p. 95 pour la TVA ; n° 85598 : Dupont 74 p. 70 pour la patente - ancêtre de la taxe professionnelle

⁴⁸ Instruction 4 H-2-77 du 27 mai 1977

Puis le juge a confirmé la démarche de l'administration, en déduisant à de nombreuses reprises le caractère lucratif de l'activité d'une association de l'absence de gestion désintéressée, soit que celle-ci verse à leurs dirigeants des rémunérations élevées⁴⁹ ou des avantages importants⁵⁰. Ainsi, la seule circonstance qu'un dirigeant élu ou un dirigeant de fait perçoive une rémunération était de nature à rendre lucrative l'activité d'une association et à lui faire perdre par voie de conséquence le bénéfice de l'exonération des impôts commerciaux. En revanche, le fait que le dirigeant élu bénéficie d'une faible rémunération ou de remboursements de frais ne remet pas en cause le caractère désintéressé de la gestion⁵¹.

b) l'assouplissement de la notion de gestion désintéressée par les instructions de 1998 et 1999.

Au début des années 1990, les contrôles fiscaux sur les associations se sont multipliés, et les conséquences très dommageables pour les associations de la remise en cause de leur caractère non lucratif a alors conduit à s'interroger sur l'adéquation de l'interprétation des textes fiscaux avec l'évolution du mouvement associatif. C'est à la suite de cette interrogation que le Premier ministre a confié dès le mois de décembre 1997 à un expert indépendant, M. Guillaume Goulard, maître des requêtes au Conseil d'Etat, une mission en vue de clarifier les règles applicables aux associations en matière fiscale⁵².

Le rapport que M. Guillaume Goulard a remis au Premier ministre en mars 1998 après avoir rencontré de nombreux responsables du monde associatif, comporte principalement des propositions relatives aux conditions dans lesquelles l'administration peut considérer que doivent également être assujetties aux impôts commerciaux les associations qui, même lorsque leur gestion est désintéressée, adoptent un comportement commercial sur un marché concurrentiel. Ce sont d'ailleurs les difficultés d'interprétation de la loi sur ce point qui étaient principalement à l'origine des critiques portées par le monde associatif à son régime fiscal, et c'est sur cette question qu'une clarification était attendue.

⁴⁹ CE, 11 juin 1982, n° 22880 : RJF 8-9/82 n° 782

⁵⁰ CE, 10 avril 1992, n° 77318, Plén. : RJF 6/92 n° 792

⁵¹ CE, 17 octobre 1984, n°39 928, RJF 12/84, n°1416

⁵² « Clarifier le régime fiscal des associations », La Documentation française, 1998

S'agissant de la question de la gestion désintéressée, le rapport de M. Guillaume Goulard rappelle la jurisprudence du Conseil d'Etat, puis propose, après avoir relevé que "l'exigence d'une gestion désintéressée est très largement admise par le monde associatif", de ne pas revenir sur la subordination du bénéfice des avantages fiscaux à l'existence d'un bénévolat des dirigeants, mais tout en souhaitant que la règle ne soit pas appliquée de façon trop rigide et que la remise en cause du caractère non lucratif n'intervienne "que si les avantages consentis au fondateur ou au dirigeant de l'association sont réguliers et d'un montant significatif".

Après une concertation menée sur la base notamment des orientations suggérées par le rapport Goulard, l'instruction fiscale du 15 septembre 1998 traduit, sur la question de la gestion désintéressée, les propositions du rapport en trois étapes :

- * le rappel de la règle selon laquelle la rémunération des dirigeants, qu'ils soient de droit ou de fait, que cette rémunération corresponde à un travail effectif distinct de l'exercice du mandat ou non, a en principe pour conséquence de remettre en cause le caractère désintéressé de la gestion et donc le caractère non lucratif de l'association ;

- * la précision selon laquelle cette règle n'interdit pas à l'association d'employer une main d'œuvre salariée ;

- * la traduction chiffrée de la tolérance envisagée par le rapport Goulard pour les rémunérations d'un niveau faible avec l'introduction du principe selon lequel la gestion reste désintéressée lorsque la rémunération des dirigeants n'excède pas les 3/4 du SMIC.

Surprenant sans doute les attentes des auteurs de l'instruction, le point qui a le plus frappé les principaux représentants du monde associatif n'a pas été l'introduction, audacieuse au regard des termes de la loi, même si elle avait déjà été admise par le Conseil d'Etat⁵³, de la tolérance des 3/4 du SMIC, mais le rappel des principes existants, et notamment de la règle selon laquelle un dirigeant ne pouvait être en même temps salarié de cette association sans remettre en cause le caractère désintéressé de la gestion. Même si l'instruction n'innovait en rien en opérant ce rappel, on peut en effet comprendre la perplexité des représentants du monde associatif confrontés à ce qui a été perçu comme la condamnation d'une pratique par ailleurs validée, au regard de la loi de 1901, par le Conseil d'Etat et la Cour de cassation.

⁵³La décision précitée du 17 octobre 1984 admet ainsi qu'une rémunération mensuelle de 1 500 F en 1979, soit 4 000 F par mois aujourd'hui, ne remet pas en cause le caractère désintéressé de la gestion

C'est pourquoi, devant la vivacité des réactions suscitées par ce rappel en dépit du fait qu'il était accompagné d'une décision du secrétaire d'Etat au budget demandant aux services fiscaux d'abandonner les redressements notifiés avant l'entrée en vigueur de l'instruction lorsque la bonne foi de l'association ne pouvait être remise en cause, une nouvelle instruction, en date du 16 février 1999, a apporté trois précisions :

- * en indiquant que les salariés pouvaient être membres du conseil d'administration sans remettre en cause le caractère désintéressé de la gestion lorsque les statuts prévoient qu'ils peuvent en être adhérents, lorsqu'ils n'exercent pas un rôle prépondérant dans la direction de l'association (nombre inférieur au quart des membres du conseil, exclusion des membres du bureau) et lorsque leur rémunération n'excède pas les 3/4 du SMIC⁵⁴. Il s'agit on le voit, d'une transposition partielle de la position de la section de l'intérieur du Conseil d'Etat sur les associations reconnues d'utilité publique ;

- * en soulignant que c'était à l'administration d'apporter la preuve de l'existence d'une gestion de fait lorsqu'elle veut mettre en évidence le rôle d'un dirigeant de fait ;

- * en indiquant enfin que la seule circonstance qu'un directeur salarié participe avec voix consultative aux réunions du conseil d'administration ne pouvait avoir pour conséquence de conduire à la requalification de la fonction de directeur salarié en dirigeant de fait.

En dépit de ces nouvelles précisions, la question de la définition de la notion de gestion désintéressée est restée controversée et c'est pourquoi, alors que la nouvelle instruction est entrée en vigueur depuis le 1er janvier 2000, il semble, d'après les informations que j'ai pu recueillir, que l'administration fiscale ait décidé d'un "moratoire"⁵⁵ sur l'application de cette condition jusqu'au 31 décembre 2000.

A ce stade du rapport on relèvera simplement, sur cette importante question, que les instructions de 1998 et 1999 ont sensiblement fait évoluer la doctrine de l'administration relative à la notion de gestion désintéressée, à tel point que sont admises en vertu de ces prises de position administratives,⁵⁶ des interprétations de la loi parfois plus favorables que ce qu'autoriserait une lecture stricte du texte de la loi fiscale.

⁵⁴Sauf sur ce dernier point, pour les salariés chargés de représenter les autres salariés au conseil d'administration

⁵⁵On peut néanmoins penser que ce "moratoire", que l'administration fiscale a pris soin de ne pas rendre public, ne serait pas opposable pour les cas de violation manifeste du principe de gestion désintéressée

⁵⁶Opposables à l'administration sur le fondement de l'article L.80 A du livre des procédures fiscales

On observera d'ailleurs que si le Conseil d'Etat a validé le mode de raisonnement de l'instruction en ce qui concerne l'appréciation portée sur le caractère commercial ou non de l'activité⁵⁷, il ne s'est pour l'instant pas prononcé sur les avancées de ce texte en ce qui concerne le critère de gestion désintéressée.

2-2-2 les autres dispositions fiscales

Quelques dispositions fiscales subordonnent également le bénéfice d'une exonération à la reconnaissance du caractère désintéressé de la gestion d'une association. Les organismes à but non lucratif dont la gestion est désintéressée sont ainsi exonérés de la taxe de 3 % sur la valeur vénale des immeubles détenus en France par des personnes morales instituée par l'article 990 D du CGI*. Dans certaines conditions, les associations sans but lucratif sont également exonérées de la taxe sur les spectacles et de la taxe locale d'équipement.

En revanche, certains avantages accordés aux associations ne sont pas subordonnés à la reconnaissance d'une gestion désintéressée. Tel est notamment le cas de l'abattement de taxe sur les salaires prévu par l'article 1679 A du CGI⁵⁸, mais également de la possibilité ouverte pour certaines associations de faire bénéficier les personnes qui leur versent des dons de la réduction d'impôt prévue à l'article 200 du CGI ou, pour les entreprises soumises à l'IS, du régime de déductibilité prévu à l'article 238 bis du CGI⁵⁹, à l'exception cependant des dons faits à certains établissements d'enseignement privés, pour lesquels la loi prévoit expressivement que ces organismes doivent avoir un but non lucratif⁶⁰.

⁵⁷CE, Section, 1er octobre 1999, n°170 289, association Jeune France, RJF11/99, n°1354, chr. E.Mignon, p.823 et s.

⁵⁸CAA Nantes 17 décembre 1996, association « Fédération française des assurés » ; RJF 3/97, n° 219.

⁵⁹ La doctrine administrative subordonne cependant l'éligibilité des associations à ce dispositif à leur caractère non lucratif (instruction 4 C-2-88 du 26 février 1988). Le juge se borne quant à lui, à vérifier si l'œuvre a un caractère d'intérêt général (CE, 20 octobre 1976, n° 97 340, R.JF 12/76, n°523).

⁶⁰ Article 238 bis – 2, 4^{ème} alinéa

2-3 les enjeux au regard de certaines réglementations administratives

2-3-1 les associations reconnues d'utilité publique

L'article 7 des statuts-types des associations reconnues d'utilité publique interdit la rétribution des membres du conseil d'administration à raison des fonctions qu'ils exercent et prévoit que seuls des remboursements de frais sont possibles, dans certaines conditions. En revanche, comme il a été dit ci-dessus, les règles relatives aux associations reconnues d'utilité publique n'interdisent pas la participation de salariés au conseil d'administration mais dans la mesure seulement où ces salariés n'exercent pas une part prépondérante du pouvoir de direction. Selon les indications données par la section de l'intérieur du Conseil d'Etat⁶¹, cette dernière condition interdit notamment que le nombre de salariés excède le quart des membres du conseil ou encore que les salariés exercent des fonctions au sein du bureau. Elle interdit sans doute également, bien qu'aucun avis ne se soit prononcé en ce sens, que le directeur salarié exerce un mandat d'administrateur et participe aux réunions du conseil d'administration autrement qu'avec voix consultative.

Ces exigences reviennent ainsi à subordonner la délivrance de la reconnaissance d'utilité publique à des associations dont la gestion est désintéressée. La question se pose néanmoins des moyens dont dispose l'administration pour constater que ces conditions ne seraient pas ou plus respectées et des conséquences qu'elle doit alors en tirer. S'agissant des moyens, le fondement juridique d'un contrôle approfondi de l'association existe⁶² mais les moyens matériels paraissent plus limités, si bien qu'en pratique, peu de contrôles sont opérés. S'agissant des sanctions, en principe, dans une telle hypothèse, un retrait de la reconnaissance d'utilité publique serait possible, mais il s'agit là d'une mesure tellement lourde qu'elle n'est en pratique que rarement employée, et il n'existe pas d'autres sanctions administratives possibles.

⁶¹Voir à cet égard les avis cités sous le chapitre 2.1

⁶²L'article 11 du décret du 16 août 1901 prévoit un contrôle sur pièces par les préfets et les articles 23 et 24 des statuts-types prévoient le droit pour l'administration de visiter les établissements et de se faire rendre compte de leur fonctionnement

2-3-2 les associations investies d'une mission de service public

La plupart des associations doivent solliciter la délivrance d'un agrément ou d'une autorisation pour l'exercice d'activités qui sont soumises à un contrôle étroit de la puissance publique. Généralement les textes prévoient alors que ces agréments ou autorisations ne peuvent être accordés que lorsque l'activité de l'association n'a pas un caractère lucratif ou que sa gestion est désintéressée.

Tel est notamment le cas pour les fédérations sportives. Les statuts-types annexés au décret du 13 février 1985 prévoient ainsi que les dirigeants de la fédération élus par l'assemblée générale ne peuvent recevoir aucune rétribution à raison des fonctions qui leur sont confiées⁶³. En revanche, lorsque la fédération a fait le choix d'être administrée par un conseil fédéral et un bureau exécutif, les statuts-types n'excluent pas que les membres du bureau exécutif⁶⁴ puissent être rémunérés à raison de l'exercice de leurs fonctions.

Tout comme pour les fédérations sportives, certaines catégories d'associations ne peuvent exercer leur activité que si leurs statuts sont conformes à des statuts-types approuvés par l'autorité administrative. Généralement, ces statuts comportent une disposition précisant que les fonctions des membres des conseils d'administration doivent être exercées à titre gratuit, tout en admettant parfois la compensation des "pertes de salaires occasionnelles entraînées par l'exercice de leur fonction"⁶⁵.

⁶³Ce qui n'exclut qu'ils puissent être par ailleurs salariés de la fédération

⁶⁴A l'exception sans doute de ceux qui sont également membres du conseil fédéral, notamment le président de la fédération

⁶⁵Statuts-types des associations collectant la participation des employeurs à l'effort de construction annexés au décret du 11 mai 1990

Par ailleurs, de très nombreux textes subordonnent la délivrance d'un agrément ou d'une autorisation à la condition que l'association qui en fait la demande ne poursuive pas un but lucratif :

* c'est le cas très fréquemment dans le secteur sanitaire et social : il peut s'agir ainsi des établissements de santé participant au service public hospitalier⁶⁶, des organismes chargés de recueillir les demandes d'aide médicale⁶⁷, des organismes gérant un service de dialyse à domicile⁶⁸, des organismes collectant et redistribuant les médicaments inutilisés⁶⁹, des organismes chargés de la conservation et de l'utilisation des tissus et cellules du corps humain⁷⁰, des centres de santé assurant des soins sans hébergement⁷¹, des organismes chargés de recueillir les demandes d'allocation du RMI⁷² ou encore de certaines associations ayant pour objet de rendre des services aux personnes physiques à leur domicile⁷³ ;

* c'est le cas également dans le secteur du tourisme : ainsi doivent avoir un but non lucratif les associations qui sollicitent l'agrément de tourisme prévu à l'article 7 de la loi du 13 juillet 1992 en vue d'organiser ou de vendre des voyages ou des séjours individuels ou collectifs au profit de leurs membres ou encore les associations gérant des maisons familiales de vacances⁷⁴ ;

* c'est le cas dans le secteur péri-scolaire, par exemple pour les associations dont l'objet est d'apporter un concours aux établissements d'enseignement public⁷⁵ ;

* c'est enfin le cas dans le secteur du logement, notamment pour les organismes demandant une aide afin de loger des personnes défavorisées⁷⁶.

⁶⁶Article L.715-6 du code de la santé publique

⁶⁷Article 187-3 du code de la famille et de l'aide sociale

⁶⁸Article L.595-8 du code de la santé publique

⁶⁹Article L.596-2 du code de la santé publique

⁷⁰Article L.672-10 du code de la santé publique

⁷¹Article L.765-1 du code de la santé publique

⁷²Article 12 de la loi du 12 décembre 1988 relative au RMI et décret du 3 février 1989

⁷³Article L.129-1 du code du travail

⁷⁴Décret du 23 novembre 1990

⁷⁵Décret du 6 novembre 1992

⁷⁶Article L.851-1 du code de la sécurité sociale

Dans tous ces cas de figure, et sans doute dans de très nombreux autres cas qui n'ont pu être recensés ici, il faut sans doute déduire de la subordination de la délivrance de l'agrément ou de l'autorisation au caractère non lucratif de l'activité de l'association que la gestion de ces associations doit être désintéressée pour qu'elles puissent bénéficier de l'agrément, ce qui suppose que ses dirigeants ne perçoivent aucune rétribution à raison de l'exercice de leurs fonctions et que les salariés ne puissent être membres du conseil d'administration que dans les limites fixées par le Conseil d'Etat. Lorsque ces conditions ne sont pas respectées, l'autorité chargée de délivrer l'autorisation ou l'agrément doit en principe rejeter la demande qui lui est faite, et, si le non-respect de ces conditions est révélé par un contrôle a posteriori, prononcer le retrait de l'agrément ou de l'autorisation.

2-3-3 les associations subventionnées

a) les subventions versées par l'Etat

Aucun texte général ne subordonne l'attribution par l'Etat d'une subvention ou d'une aide à une association à la condition que celle-ci n'exercerait pas une activité lucrative, et donc a fortiori n'exige pas que sa gestion soit désintéressée. Les textes qui encadrent le versement de subventions par l'Etat aux associations sont très anciens et très généraux⁷⁷. Ils ne concernent pas seulement les associations mais visent "toute association, société ou collectivité privée", ce qui explique que le caractère non lucratif ne constitue pas un critère déterminant.

Toutefois, la circulaire du Premier ministre du 27 janvier 1975 déjà évoquée, qui a notamment pour objet de fixer les règles à faire respecter concernant le fonctionnement des associations recevant des aides, recommande aux administrations de tenir compte du caractère non lucratif de l'association pour l'attribution des aides, sans faire, semble-t-il de cette exigence une condition impérative. Néanmoins, une autre circulaire du Premier ministre en date du 15 janvier 1988 exigeant l'établissement d'une convention entre l'association et l'administration accordant la subvention lorsque son montant excède un certain seuil, on peut penser que certaines conventions subordonnent le versement de la subvention au caractère non lucratif de l'activité⁷⁸.

⁷⁷Il s'agit du décret-loi du 2 mai 1938 relatif aux subventions accordées par l'Etat aux associations, sociétés ou collectivités privées et de l'article 112 de la loi de finances pour 1946 (l'applicabilité de ce dernier texte, qui n'a jamais fait l'objet de textes d'application, étant discutée)

⁷⁸Tel n'est cependant pas le cas de la convention-type annexé à la circulaire 1 B n°142 du 1er février 1988 du ministre du budget relative aux associations bénéficiaires de financement public

Mais à défaut d'une stipulation spécifique, rien n'interdit à une association bénéficiant d'une subvention versée par l'Etat de rémunérer ses dirigeants.

b) les aides directes et indirectes des collectivités locales

En principe, aucun texte n'interdit l'attribution d'aides directes ou indirectes par les collectivités locales aux associations, dès lors que ces aides sont versées dans le respect des conditions générales fixées par le code général des collectivités territoriales.

Ainsi, l'article 1511-1 de ce code limite les conditions dans lesquelles ces collectivités peuvent venir en aide aux entreprises. Dès lors qu'une association serait qualifiée d'entreprise au regard de ce texte, ce qui pourrait être le cas si sa gestion n'est pas désintéressée, des collectivités territoriales ne pourraient attribuer d'aide à ces associations que dans les conditions et limites fixées par ce texte.

On notera d'ailleurs que les dispositions du code général des collectivités territoriales sont souvent plus souples pour certaines formes d'aide aux associations qu'il s'agisse des aides aux organismes d'intérêt général visés aux articles 200 et 238 bis du CGI⁷⁹, ou de façon plus générale, aux organismes sans but lucratif⁸⁰.

2.4 les enjeux au regard du fonctionnement démocratique de l'association

Bien souvent, les interprétations juridiques les plus restrictives de la loi de 1901, sur la question de la gestion désintéressée, s'appuient non seulement sur des considérations juridiques, tirées notamment du caractère non lucratif de l'activité de l'association, mais également sur des considérations d'opportunité. Dans la circulaire du Premier ministre du 27 janvier 1975, déjà citée, il est ainsi indiqué que la règle selon laquelle les salariés ne peuvent prendre part à la direction de l'association est justifiée car sa méconnaissance pourrait détourner l'association de son objet, et conduire à une confusion entre les organes d'exécution et de contrôle de l'association préjudiciable au contrôle de l'activité associative. De même, dans l'avis déjà cité en date du 22 octobre 1970, la section de l'intérieur du Conseil d'Etat consolide son interprétation de l'article 1er de la loi de 1901 selon laquelle les dispositions de cet article font obstacle à l'exercice prépondérant d'un pouvoir de direction par les salariés de l'association en observant "sur le terrain de l'opportunité" que "le souci naturel des salariés à défendre leurs intérêts vis-à-vis de leurs employeurs peut les conduire à ne plus

⁷⁹ Articles L 2252-1, 5^{ème} alinéa pour les communes, L 3321-4, 5^{ème} alinéa, pour les départements ; L 4253-1, 5^{ème} alinéa pour les régions

⁸⁰ Articles L 2253-1 pour les communes et L 3231-6 pour les départements

donner toute son importance à l'objet désintéressé de l'œuvre entreprise".

Les représentants des associations partagent généralement cette préoccupation. Ils jugent dangereux pour l'équilibre démocratique au sein de l'association et le caractère prioritaire du projet associatif l'exercice d'un rôle prépondérant par les salariés au sein de l'association. Mais les conséquences tirées de cette observation divergent selon les interlocuteurs : certains en déduisent qu'aucune exception ne peut par suite être apportée à l'exercice bénévole de fonctions exécutives au sein d'une association, sauf à prendre le risque d'une domination des salariés dans ces organes dirigeants ; d'autres considèrent au contraire que, pour placer sur un pied d'égalité les salariés et les administrateurs, il convient de se donner les moyens d'avoir des administrateurs compétents et disponibles, ce qui passe nécessairement par une forme de rémunération.

Il leur paraît également nécessaire de définir précisément dans les textes fondateurs de l'association les modalités de répartition des compétences non seulement entre les organes dirigeants de l'association, mais aussi le président, les membres du bureau et le directeur salarié qu'il soit administrateur ou non.

* *

Une conclusion et un avertissement doivent être formulés à l'issue de cet état des lieux.

En conclusion, on peut dire que le sentiment qui prévaut après l'étude des dispositions juridiques applicables aux associations et à leurs dirigeants, c'est celui d'une grande incohérence. Ce manque de cohérence n'est pas inexplicable : il est à la fois le résultat de la sédimentation dans le temps de textes qui ont chacun leur logique propre et de la très grande diversité non seulement du monde associatif mais aussi de ses correspondants au sein des pouvoirs publics. Elle n'en reste pas moins difficilement compréhensible pour les associations et leurs dirigeants, qui voient l'Etat autoriser des pratiques dans certains champs législatifs et réglementaires qui donnent lieu dans d'autres champs à la remise en cause d'avantages. On peut concevoir que cette situation, bien qu'elle ne soit pas illégitime car l'Etat est dans son rôle lorsqu'il précise les conditions à remplir pour bénéficier d'un avantage qu'il accorde, donne naissance chez les intéressés à un sentiment d'insécurité juridique, qui explique sans doute les réactions suscitées par les termes de l'instruction fiscale du 15 septembre 1998.

L'avertissement est qu'il ne faut pas accorder à cette incohérence des textes plus d'importance qu'elle n'en a en pratique. La très grande majorité des associations et de leurs dirigeants, notamment toutes celles qui n'ont pas de salariés, ne sera jamais confrontée aux difficultés nées de cette incohérence. A vrai dire, celle-ci n'est vraiment porteuse d'inconvénients que pour quelques dirigeants de très grandes associations ou de fédérations regroupant des associations. Il n'existe pas d'éléments statistiques permettant de quantifier précisément le nombre de dirigeants et d'associations concernés, et notamment ceux qui, sous une forme ou sous une autre, perçoivent une rémunération. Mes interlocuteurs considèrent pour la plupart que cette pratique est d'ampleur limitée, mais certains d'entre eux ont indiqué qu'elle leur paraissait plus fréquente que ce qu'ils avaient initialement imaginé. Le chiffre de 500 à 1 500 dirigeants rémunérés est souvent cité, mais il ne repose pas sur une estimation rigoureuse de cette pratique et je ne peux donc le reprendre à mon compte. Il reste que la légitimité des préoccupations de ces quelques centaines de dirigeants ne doit pas faire oublier la situation des dizaines de milliers des autres dirigeants d'associations qui sont également confrontés à des difficultés, même si elles ne sont pas de même nature.

II - principes directeurs et propositions

La détermination de ces principes et propositions doit tenir compte d'un constat et chercher à traduire un objectif.

Le constat est qu'il n'existe pas de consensus dans le monde associatif sur les réponses à apporter aux problèmes posés par les conditions d'exercice de leurs fonctions par les élus associatifs : il n'y a donc pas de solutions uniques et universellement acceptables qui puissent être apportées à ce problème. Il convient donc de s'attacher à répondre à l'ensemble des attentes suscitées par ces difficultés au sein du monde associatif. A des segments distincts du monde associatif doivent ainsi répondre des lignes directrices et des propositions différentes.

L'objectif est de sortir du statu-quo actuel non seulement parce qu'il est indispensable de donner plus de cohérence aux dispositions actuellement applicables en ce qui concerne les conditions d'exercice de leurs fonctions par les dirigeants et ses conséquences pour l'association mais aussi parce que les ambiguïtés dans l'exercice de la fonction de dirigeant qui naissent de cette incohérence nuisent sans aucun doute à un fonctionnement sain et démocratique des associations et favorisent d'une certaine façon les dérives ou les abus (notes de frais exagérées, avantages indirects, rémunérations «croisées »..).

1 - principes directeurs

Avant d'examiner ces principes, il convient de s'arrêter un instant sur les pistes qui sont traditionnellement évoquées et qui doivent selon moi être écartées et sur les contraintes, notamment juridiques, que doivent satisfaire les principes directeurs qu'il est proposé de retenir.

1-1 les pistes à écarter

1-1-1 le renoncement complet au bénévolat

A vrai dire, cette piste n'est rappelée que pour mémoire car aucune organisation représentative des associations ne l'a proposée ou évoquée, si ce n'est pour la rejeter. Cette tentation existe néanmoins au sein du monde associatif et peut d'ailleurs trouver appui, comme cela a été montré plus haut, dans des interprétations de la loi de 1901 desquelles peut être déduite une absence totale d'interdiction de la rémunération des dirigeants d'association. Il faudrait ainsi, selon cette thèse, distinguer le bénévolat des adhérents de l'association, qui serait un principe fondamental de la loi de 1901, de la situation des dirigeants, auxquels rien n'interdirait le versement non seulement, comme le reconnaissent le Conseil d'Etat et la Cour de cassation, d'un salaire visant à rémunérer un travail effectif et distinct de l'exercice du mandat, mais même d'une rétribution directement liée à l'exercice de ce mandat.

Cette piste a cependant été écartée pour trois raisons :

- * d'une part, le mouvement associatif est très attaché au bénévolat principe fondamental de la loi de 1901 et considère à bon ou à mauvais escient comme devant s'appliquer notamment aux dirigeants ;

- * d'autre part, il est clair, et ceci explique d'ailleurs très largement l'attachement du monde associatif à cette notion, qu'admettre une rémunération sans limite des dirigeants d'association bouleverserait totalement l'équilibre des pouvoirs au sein de l'association. Cet équilibre est fragile parce que la technicité croissante des tâches confère un pouvoir chaque jour plus grand aux salariés. Préserver la prépondérance de la poursuite de l'objet de l'association nécessite certes de renforcer le rôle des dirigeants, sans pour autant ériger l'association comme un enjeu de carrière pour des professionnels ambitieux, mais aussi d'éviter de faire sauter les verrous qui aujourd'hui limitent l'influence des salariés ;

- * enfin, il ne faut pas sous-estimer le risque d'une confusion encore plus grande entre le monde associatif et celui de l'entreprise, risque qui déboucherait inévitablement à moyen ou long terme sur une remise en cause des avantages dont bénéficient les associations. En effet, ces avantages ne se justifient, sur le plan économique mais aussi sur le plan juridique, que par les spécificités du monde associatif. Or, le désintéressement des dirigeants est considéré, à tort ou à raison sur le plan juridique, comme une des spécificités du monde associatif qui justifie le maintien de ces avantages. Contrairement à ce qui est parfois prôné, il paraît impossible de légitimer ceux-ci par la seule nature de l'association, voire même par la seule circonstance que son objet serait spécifique.

Ces observations n'interdisent pas d'apporter des réponses aux préoccupations des dirigeants qui recherchent les conditions d'un renforcement de leur rôle à travers une meilleure prise en compte de sa dimension financière. Mais elles font obstacle à une remise en cause radicale et inconditionnelle du bénévolat des dirigeants.

1-1-2 l'interdiction totale de la rémunération des dirigeants

Pour autant le rejet de cette tentation ne doit pas conduire à un retour à une lecture très stricte du principe du bénévolat qui exclurait toute rémunération des dirigeants élus d'association, même lorsque cette rémunération est limitée ou qu'elle est la contrepartie d'un travail effectif.

D'abord, comme cela a été indiqué plus haut, cette application qui serait peut être conforme à la lettre de la loi fiscale⁸¹ ne correspond pas à l'interprétation généralement admise de la loi de 1901. On ne voit guère de raisons, un siècle après l'adoption de ce texte, de bouleverser ainsi l'équilibre sur lequel il repose.

En outre, cette orientation ne serait guère réaliste compte tenu de l'évolution du mouvement associatif. Comme cela a été rappelé, la technicité croissante des missions confiées aux associations nécessite au contraire un renforcement des moyens des dirigeants, et ce renforcement passe sans aucun doute, pour certaines associations, par une amélioration de la prise en compte des contraintes liées à l'exercice des fonctions de dirigeants d'association, y compris sur le plan financier.

Une évolution de la doctrine des pouvoirs publics sur ce point, est nécessaire et souhaitable. Elle ne ferait d'ailleurs que poursuivre un mouvement déjà amorcé avec les assouplissements apportés par les instructions fiscales des 15 septembre 1998 et 16 février 1999. Elle pourrait s'inspirer des décisions qui viennent d'être prises par le Gouvernement dans des champs proches de ceux du monde associatif⁸². Cette évolution doit cependant être conditionnée par un renforcement des obligations des associations qui en bénéficieraient et un accroissement des pouvoirs de contrôle de l'administration pour en vérifier le respect.

⁸¹Encore que le juge de l'impôt, faisant application de cette loi, a toujours admis qu'une faible rémunération n'était pas de nature à remettre en cause le caractère désintéressé de la gestion (voir notamment CE, 17 octobre 1984, n°39 928, RJF 12/84, n°1416)

⁸²L'avant projet d'ordonnance portant transposition de la directive sur les mutuelles prévoit ainsi que les administrateurs des mutuelles, qui sont également des organismes en principe sans but lucratif, pourront être rémunérés dans certaines conditions.

Elle ne doit être envisagée que pour les associations les plus importantes. Les autres associations doivent également bénéficier de mesures visant à renforcer, par d'autres voies, le rôle et les moyens de leurs dirigeants.

1-1-3 des réponses statutaires incertaines et contestées

Retenir cette option implique de laisser de côté une autre piste souvent évoquée, notamment à l'issue des assises nationales de la vie associative, consistant à rechercher une solution aux problèmes de la rémunération des dirigeants dans le découplage entre le rôle de surveillance et de contrôle, et le pouvoir de direction que doit généralement exercer simultanément le conseil d'administration d'une association. Cette idée, qui s'inspire du modèle des sociétés à directoire et conseil de surveillance, permettrait ainsi de conserver un principe de strict bénévolat pour les membres du conseil de surveillance, qui ne seraient pas associés à la gestion quotidienne de l'association, mais d'admettre, dans des conditions à préciser, la rétribution des membres du directoire.

Cette construction n'est pas totalement originale par rapport au droit positif. En effet un décret du 13 février 1985 autorise les fédérations sportives à opter soit pour un statut classique avec conseil d'administration⁸³, soit pour un statut qui dissocie l'action d'un "conseil fédéral" investi d'une mission générale de surveillance de l'activité associative⁸⁴ qui doit en outre suivre l'exécution du budget et adopter les règlements sportifs, de celle d'un "bureau exécutif"⁸⁵, dont les membres sont généralement élus par le conseil fédéral, qui exerce l'ensemble des autres attributions de la fédération⁸⁶. Contrairement aux membres du conseil fédéral, qui ne peuvent être rétribués en vertu de l'article 14 B des statuts-types, aucune stipulation des statuts n'interdit la rétribution des membres du bureau exécutif⁸⁷.

Cette solution aurait donc l'avantage, par une simple adaptation des statuts, de permettre une rémunération de certains dirigeants sans remettre en cause le caractère désintéressé de la gestion de l'association.

⁸³Option dite "A"

⁸⁴Les statuts de la fédération française de hand-ball prévoient ainsi que "le conseil fédéral a pour mission d'évaluer les orientations décidées par le président et le bureau exécutif"

⁸⁵Option dite "B"

⁸⁶A l'exception bien sûr des pouvoirs attribués à l'assemblée générale

⁸⁷Autres que ceux qui sont par ailleurs membres du conseil fédéral

Rien n'interdit à une association d'adopter des statuts de ce type, comme le montre bien d'ailleurs le fait qu'un décret propose une telle option pour des associations agréées. Mais la généralisation de cette solution se heurte à au moins trois obstacles :

* d'une part, il n'est pas certain que le seul fait de dissocier les fonctions du conseil d'administration suffise à permettre une rétribution des membres du directoire qui n'entraîne pas une remise en cause de la gestion désintéressée. Si le directoire exerce une direction de fait de l'association, alors, si l'on s'en tient aux critères dégagés par le juge de l'impôt⁸⁸ et rappelés par l'administration fiscale dans la circulaire du 15 septembre 1998, ses membres ne pourront être rémunérés autrement que dans les limites déterminées par cette jurisprudence ou admises par l'administration ;

* d'autre part, il est probable que cette dissociation ne simplifie pas les relations au sein d'une association. On observera d'ailleurs que les fédérations sportives, auxquelles ce dispositif est proposé depuis 1985, n'ont pas été très nombreuses à l'adopter⁸⁹ ;

* enfin, on doit bien constater que cette solution est loin de faire l'unanimité dans le monde associatif, en raison sans doute du rapprochement qu'elle suggère avec une forme d'organisation spécifique aux sociétés commerciales.

1-2 les contraintes

Une évolution de la notion de gestion désintéressée, même si elle se situe dans la continuité de ce qui a déjà été décidé, est néanmoins susceptible de se heurter à une double contrainte sur le plan juridique.

1-2-1 la contrainte constitutionnelle

La contrainte constitutionnelle est multiforme car elle oblige à concilier deux principes constitutionnels qui peuvent se contredire s'agissant des associations : le principe de la liberté d'association, consacré par la décision du 16 juillet 1971⁹⁰, et le principe d'égalité.

⁸⁸Voir notamment CE 6 mars 1992, n° 100445, Section, Ministre c/AFACE RJF 4/92 n° 540

⁸⁹Seules 2 fédérations ont adopté cette option des statuts

⁹⁰Décision n°71-44 DC, Rec.p.29-30

a) la liberté d'association

Le principe de la liberté d'association a été directement déduit par le Conseil constitutionnel des “dispositions générales” de la loi de 1901. Dans sa décision de 1971, le Conseil a déduit de ce principe qu’il avait notamment pour effet de garantir aux associations qu’elles se constituent librement. Mais on ne peut exclure que le principe de la liberté d'association puisse revêtir une portée plus large. Ainsi dans sa décision du 2 août 1991⁹¹, le Conseil constitutionnel a recherché si l'accroissement des contrôles prévus par la loi du 7 août 1991 sur les comptes des organismes faisant appel à la générosité publique ne portait pas atteinte à ce principe et il n’a conclu à la constitutionnalité de ce texte qu’au prix de plusieurs réserves d’interprétation.

On peut alors se demander si, en précisant les conditions dans lesquelles les dirigeants d’une association peuvent être rémunérés, et donc en définissant avec plus de détails les cas dans lesquels cette rémunération ne peut être admise, un texte législatif ne porterait pas atteinte au principe de la liberté d'association. En effet, dans la mesure où pourrait prévaloir une interprétation de la loi de 1901 qui n’interdit pas la rémunération des dirigeants, un tel texte restreindrait les conditions d’exercice de cette liberté.

Pour prévenir ce risque, il convient donc d’associer la définition de ces cas à l’attribution d’avantages qui peuvent justifier la détermination de conditions pour en bénéficier allant éventuellement au-delà des exigences de la loi de 1901. C’est d’ailleurs ce qu’a fait le législateur en ce qui concerne les règles relatives à l’assujettissement des associations aux impôts commerciaux, non seulement en 1975 mais à de nombreuses autres reprises, sans susciter de réactions du Conseil constitutionnel⁹².

b) le principe d'égalité

Dès l’instant où les conditions de rémunération des dirigeants sont définies dans le cadre des exigences auxquelles est subordonnée l’attribution d’un avantage, se pose symétriquement la question de la justification au regard du principe d’égalité de ce qui devient alors un assouplissement des conditions actuellement fixées pour bénéficier de cet avantage. Or, en rapprochant la situation des associations de celles des entreprises, l’assouplissement du principe de gestion désintéressée atténue une des spécificités qui justifie par exemple l’exonération des impôts commerciaux.

⁹¹Décision n°91-299 DC, Rec.p 124

⁹²Faute sans doute, il est vrai, de saisine de celui-ci sur ce point

C'est pourquoi, les mesures envisagées devront être strictement encadrées pour ne pas risquer de porter atteinte à ce principe.

1-2-2 la contrainte communautaire

Elle prend là aussi deux formes : le risque de la qualification d'aide d'Etat d'une part, et celui d'une non conformité aux dispositions de la sixième directive du 17 mai 1977 qui fixe les règles que doivent respecter les Etats membres en matière de TVA.

a) les aides d'Etat

L'article 92 du traité instituant la Communauté européenne interdit les aides qui faussent ou qui menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises. On peut sans doute considérer qu'en absence de but lucratif une association ne constitue pas une entreprise au sens de ce texte, et qu'elle n'y est donc pas soumise. Mais l'assouplissement d'une des conditions auxquelles est subordonnée la reconnaissance d'un but non lucratif pourrait aussi poser problème, d'où la nécessité, là aussi, d'un encadrement strict.

b) la sixième directive TVA

Les exonérations prévues en matière de TVA au bénéfice des associations sont encadrées par l'article 13-A-2 de la sixième directive qui autorise les Etats membres à subordonner cette exonération notamment à une condition tirée de "la gestion à titre essentiellement bénévole par des personnes n'ayant aucun intérêt dans les résultats de l'exploitation". Mais cette disposition constitue une simple faculté pour les Etats membres sauf pour les prestations à caractère sportif et les services de nature politique, syndicale ou religieuse, pour lesquels cette condition est obligatoire.

En tout état de cause, il n'est pas certain, compte tenu des termes de la sixième directive, que cette disposition interdise la rémunération des dirigeants d'associations, pourvu qu'elle soit encadrée dans des limites précises et que le conseil d'administration ne soit pas uniquement composé de dirigeants rémunérés.

* *

De ces considérations, et de la prise en compte de ces contraintes, peuvent être déduits les trois grands axes autour desquels vont s'articuler les propositions que je formulerai :

* l'amélioration des droits des dirigeants bénévoles est une priorité qui conditionne totalement la reconnaissance limitée, pour les autres dirigeants, de percevoir une rémunération : sans cette amélioration, une telle mesure, même limitée, ne serait ni comprise, ni légitime ;

* l'autorisation pour les dirigeants de certaines catégories d'associations de percevoir une rémunération tout en continuant de bénéficier du régime fiscal des organismes sans but lucratif et d'autres avantages (subvention, agrément,...), devra être assortie de conditions strictes quant au fonctionnement démocratique de l'association, à la transparence des sommes versées et au contrôle des comptes par des commissaires aux comptes. Elle devra s'accompagner d'un renforcement du pouvoir de contrôle de l'administration et des sanctions en cas de méconnaissance de ces conditions ;

* il n'est pas exclu toutefois que, pour certaines associations dont les conditions de gestion se rapprochent encore davantage de celles des entreprises ou des administrations, cet assouplissement soit regardé comme insuffisant. Il ne m'appartient pas de proposer la création d'un nouveau cadre juridique, même si je n'ignore pas que des réflexions en ce sens sont en cours. Il sera donc simplement proposé de supprimer les freins fiscaux et autres, qui semblent dissuader aujourd'hui les associations de se transformer soit en groupement d'intérêt public (pour les associations para-administratives), soit en société coopérative (pour les associations quasi-commerciales) ou toute autre forme sociale, voire de mettre en place des mécanismes incitatifs afin de favoriser ces transformations.

2 - propositions

2-1 améliorer les droits des dirigeants bénévoles

Le renforcement du rôle des dirigeants bénévoles passe par une amélioration de leurs droits en vue, d'une part, de les faire bénéficier de mesures de formation, d'autre part, de faciliter l'articulation de leur vie associative avec l'exercice d'une activité professionnelle, enfin, de valoriser le temps passé à remplir cette fonction de dirigeant.

2-1-1 étendre le droit à la formation des dirigeants bénévoles

La formation est indispensable à un bon exercice de son mandat par le dirigeant. Les associations sont aujourd'hui soumises à des règles complexes, qu'il s'agisse de règles fiscales, sociales ou comptables, et, sans une bonne connaissance de ces règles, il est difficile pour un élu social d'exercer avec compétence la direction d'une association.

Conscient de la nécessité, dans ce contexte, d'un renforcement de la formation des dirigeants d'associations, le législateur a pris au cours des derniers mois plusieurs mesures importantes déjà évoquées en première partie :

- * l'article 40 de la loi du 6 juillet 2000 étend le congé-formation prévu à l'article L.931-1 du code du travail à la préparation de l'exercice de responsabilité bénévole, notamment, mais pas seulement dans le domaine sportif ;

- * l'article 15-V de la loi du 19 janvier 2000 sur la réduction du temps de travail précise que les accords conclus dans le cadre de la mise en œuvre de la réduction du temps de travail peuvent prévoir des actions de formation en faveur des salariés exerçant des responsabilités à titre bénévole.

Ces mesures ont été en outre accompagnées d'un doublement des ressources du Fonds national de développement de la vie associative, qui a notamment pour objet de soutenir des "actions de formation tournées vers la conduite du projet associatif" au bénéfice en particulier des bénévoles responsables élus⁹³.

Compte tenu de l'ensemble de ces mesures, il paraît préférable, avant d'envisager d'autres améliorations, de faire le bilan de ces avancées très importantes, en procédant notamment à une évaluation précise de l'action du FNDVA.

Deux observations peuvent cependant être faites sur le champ du droit à la formation pour les personnes souhaitant exercer des responsabilités associatives.

⁹³Décret du 3 mars 2000, art. 1er

Se pose d'abord la question de la faculté pour les fonctionnaires de bénéficier du congé de formation professionnelle auquel ils ont droit pour suivre des actions de formation à l'exercice de la fonction de dirigeants bénévoles. Bien que les textes applicables en la matière⁹⁴, qui prévoient tous la possibilité pour les agents publics d'obtenir un congé en vue de leur formation personnelle, ne semblent pas faire obstacle à ce que ce congé soit demandé pour se former à l'exercice de fonctions bénévoles, il ne serait pas inutile, comme cela a été fait, s'agissant des salariés du secteur privé par l'article 40-II de la loi du 6 juillet 2000, de le préciser expressément.

Se pose ensuite une question analogue s'agissant des travailleurs indépendants. Depuis 1992, cette catégorie de travailleurs bénéficie d'un droit à la formation professionnelle continue, pour l'exercice de laquelle ils versent à un fonds d'assurance formation une contribution égale à 0,15 % de leur bénéfice⁹⁵. Il conviendrait de préciser expressément que peuvent être financées dans ce cadre des actions de formation à l'exercice de fonctions de dirigeants bénévoles.

2-1-2 recentrer, étendre et améliorer le congé de représentation

a) recentrer le congé de représentation sur les bénévoles

Le congé de représentation bénéficie à tous les adhérents d'association, même lorsqu'ils ne sont pas bénévoles. Dès lors qu'une rémunération à raison de l'exercice du mandat pourrait être admise dans les conditions développées ci-après, le fait pour un dirigeant rémunéré de bénéficier du congé de représentation n'est pas logique. Il conviendrait donc de préciser que le congé de représentation ne peut bénéficier qu'aux adhérents bénévoles d'une association.

b) étendre le congé de représentation à la fonction publique

Même si, en pratique, les agents publics ne rencontrent pas de difficultés pour obtenir des autorisations d'absence en vue d'assurer la représentation des associations, cette pratique n'est pas conforme aux textes. Il conviendrait donc de prévoir, dans les textes relatifs aux fonctionnaires, des dispositions analogues à celles codifiées à l'article L.225-8 du code du travail pour les salariés.

⁹⁴Décret du 14 juin 1985 pour les fonctionnaires de l'Etat, loi du 12 juillet 1984 pour les fonctionnaires territoriaux, décret du 5 avril 1990 pour les fonctionnaires hospitaliers

⁹⁵Article L.953-1 du code du travail

c) faciliter le recours au congé

Le bilan dressé par le rapport conjoint de l'IGAS, de l'IGA et de l'IGJS sur le congé de représentation fait apparaître que ce dispositif n'est pas utilisé en pratique compte tenu de sa complexité. Le rapport fait de nombreuses propositions d'amélioration mais l'accent doit être mis sur trois mesures :

- * l'accroissement du nombre de jours que les salariés peuvent consacrer à la représentation de leur association lorsqu'ils en sont dirigeants élus et bénévoles ;
- * l'amélioration de la compensation versée par l'Etat à ce titre ;
- * le versement direct de cette compensation à l'employeur, avec en contrepartie l'obligation pour ce dernier de maintenir le salaire.

La question se pose alors du régime fiscal de cette restitution : le plus simple paraît être d'autoriser l'employeur à déduire le salaire maintenu au salarié ce qui nécessite sans doute une disposition expresse précisant que ces sommes peuvent être déduites au titre du mécénat. La logique voudrait qu'en contrepartie les sommes reçues par l'employeur en compensation soient regardées comme des recettes taxables.

d) améliorer la protection sociale des bénéficiaires du congé

Aujourd'hui seules certaines catégories de bénévoles bénéficient d'une protection au titre des accidents du travail lorsqu'ils assurent des fonctions de représentation d'associations⁹⁶. Il conviendrait d'étendre cette protection à l'ensemble des bénévoles bénéficiant du congé de représentation, y compris pour les agents publics, au titre des accidents de service.

2-1-3 valoriser le temps consacré par les bénévoles à la direction de l'association

a) valoriser l'acquis professionnel

Compte tenu des avancées contenues sur ce point dans le projet de loi de modernisation sociale, il paraît préférable, avant toute nouvelle mesure, d'opérer un bilan de la mise en œuvre de ce nouveau texte, s'il est adopté par le Parlement.

⁹⁶Voir l'article L.412-8-6° du code de la sécurité sociale

Par ailleurs, le ministère de la fonction publique avait été chargé d'examiner les conditions dans lesquelles pourrait être instaurée, dans certains corps ou cadres d'emplois, une troisième voie d'accès à la fonction publique, analogue à celle qui a été instituée par la loi du 12 juillet 1983 en faveur des ministres plénipotentiaires, pour les personnes ayant exercé une activité associative. Il conviendrait en tout état de cause que, lorsqu'une troisième voie d'accès existe déjà, elle soit également ouverte aux personnes justifiant de plusieurs années d'exercice de fonctions bénévoles⁹⁷. Les conclusions de cette réflexion ne m'ont pas été communiquées mais il paraîtrait indispensable, si cette idée devait être explorée, de limiter cet avantage aux seuls bénévoles.

b) permettre aux dirigeants bénévoles de bénéficier du régime fiscal des dons pour le temps consacré à l'activité associative

L'article 41 de la loi du 6 juillet 2000 a étendu le régime fiscal des dons aux frais engagés dans le cadre d'une activité bénévole en vue de la réalisation de l'objet social d'un organisme.

Il conviendrait d'abord d'apporter la précision actuellement absente du CGI selon laquelle les organismes qui peuvent faire bénéficier les personnes qui leur adressent des dons d'une réduction d'impôt ne peuvent être que des organismes sans but lucratif et par conséquent que leur gestion doit être désintéressée.

Il paraît également souhaitable qu'ouvrent droit à réduction d'impôt non seulement les frais engagés mais également le temps consacré par le dirigeant bénévole à son activité associative⁹⁸. La difficulté technique incontestable liée à la valorisation de ce temps conduit à recommander de ne pas étendre cette faculté à l'ensemble des adhérents bénévoles d'association. Cette difficulté pourrait en revanche, pour certains dirigeants bénévoles, sans doute être contournée par la référence à un barème fixé par arrêté du ministre qui tiendrait compte à la fois de la nature de l'activité exercée et de la taille de l'association. Ceci permettrait de limiter les contentieux que ne manquerait pas d'induire un dispositif qui laisserait à chaque dirigeant la possibilité d'apporter la preuve du temps consacré à son activité et de proposer une méthode de valorisation spécifique.

⁹⁷Mais il est vrai que les textes actuels n'excluent pas cette hypothèse : voir loi du 2 janvier 1990 relative à la création d'un troisième concours d'entrée à l'E.N.A.

⁹⁸Comme l'avait d'ailleurs proposé le Conseil national de la vie associative lors de la préparation des assises de la vie associative

2-2 préciser les conditions et les modalités de la rémunération ou de l'indemnisation des dirigeants

Je ne propose pas de compléter sur ce point les dispositions de la loi de 1901. Il paraît en revanche nécessaire d'harmoniser les conditions dans lesquelles la rémunération ou l'indemnisation des dirigeants peut être admise sans remettre en cause pour les associations le bénéfice des avantages fiscaux, agrément, autorisation et subventions dont elles bénéficient au titre de leur but non lucratif. Il conviendrait à cet égard de préciser clairement dans tous les textes applicables, ou par un texte général, que ces avantages fiscaux, agrément, autorisation et subventions ne peuvent être accordés qu'aux associations qui ne poursuivent pas un but lucratif et sont gérées de façon désintéressée, la notion de gestion désintéressée étant redéfinie pour tenir compte des assouplissements qu'il est proposé d'introduire.

Compte tenu de la diversité des situations, qu'il s'agisse de la situation des dirigeants ou de celle des associations, il n'est ni possible ni souhaitable de proposer une seule modalité de rémunération ou d'indemnisation. En revanche, les conditions qui devront être respectées pour bénéficier de cet assouplissement seront identiques dans tous les cas de figure. Elles devront porter à la fois sur l'importance de l'association et les obligations de transparence, le renforcement des contrôles et des sanctions.

2-1-1 ouvrir plusieurs possibilités de rémunération ou d'indemnisation

a) limiter les cas où les dirigeants peuvent être salariés

On ne peut pas interdire à un salarié d'une association d'adhérer à l'objet que poursuit cette association, et même d'y adhérer à un tel point qu'il souhaite exercer des fonctions de responsabilité au sein des organes dirigeants de l'association. Pour autant admettre que les salariés exercent un rôle prépondérant dans ces organes dirigeants remettrait en cause la spécificité de la poursuite de l'objet associatif. Et il faut également éviter les risques de confusion qu'entraînerait la conclusion d'un contrat de travail avec un administrateur.

C'est pourquoi le versement d'un salaire à l'administrateur d'une association ne pourra être admis que lorsque trois conditions cumulatives seront réunies :

- * le contrat de travail a été conclu avant que le salarié ne soit désigné comme administrateur ;

- * le salarié n'exerce pas en tant qu'administrateur des fonctions qui impliquent l'exécution d'actes de gestion, ce qui signifierait concrètement qu'il ne peut pas occuper les postes de président, vice-président, trésorier ou secrétaire général ;

* le nombre de salariés au sein du conseil d'administration n'excède pas le quart des membres du conseil.

En revanche, aucun plafond ne limiterait la rémunération versée, celle-ci devant être conforme au travail effectif réalisé par le salarié et aux usages.

Afin de régler les difficultés liées à l'interaction entre les règles relatives aux administrateurs d'association et celles relatives à la protection des salariés, il serait également possible d'imaginer une disposition prévoyant que lorsque l'administrateur-salarié est révoqué de son mandat, cette révocation peut constituer une cause réelle et sérieuse de licenciement justifiant la rupture du contrat de travail. Toutefois, de telles dispositions n'existent pas pour les dirigeants de société et les représentants des associations ne se sont pas montrés sensibles à cette difficulté. Celle-ci est d'ailleurs très atténuée dès lors que les principaux dirigeants de l'association ne peuvent en être ses salariés. Compte tenu de l'entorse aux principes du droit du travail à laquelle conduirait cette proposition, je recommande, si les autres orientations que je sou mets sont adoptées, de ne pas la retenir.

b) préciser les cas où les dirigeants peuvent être indemnisés

L'indemnisation des dirigeants d'association ne se justifie que lorsque l'importance des fonctions qu'ils exercent et celle de l'association qu'ils dirigent nécessitent qu'ils consacrent un temps tel à la direction de l'association qu'ils ne peuvent maintenir par ailleurs une activité professionnelle normale.

Ceci ne peut donc être envisagé que pour les administrateurs d'associations dont les fonctions impliquent l'exécution d'actes de gestion, c'est à dire dans la plupart des cas, des présidents, vice-présidents, trésoriers et secrétaires généraux, et une implication substantielle dans la direction de l'association. Pour les autres catégories d'administrateurs, aucune indemnité ne pourrait être versée et le principe resterait celui de la non rétribution.

Toutefois, la direction d'une association doit rester un acte de désintéressement. Les dirigeants d'association ne doivent pas trouver un intérêt financier personnel à "faire carrière" dans une association. L'objet de l'indemnisation doit être à la fois de compenser au moins partiellement la perte de revenus subie par l'administrateur, en raison du renoncement au maintien dans une situation qui lui permettait de bénéficier de ces revenus, tout en ne déconnectant pas le montant de l'indemnité de la nature des fonctions exercées. C'est pourquoi le versement d'une indemnité devra être doublement encadré :

* l'indemnité ne pourra excéder une proportion à déterminer des revenus perçus antérieurement ;

* l'indemnité sera en tout état de cause plafonnée à un montant déterminé soit de façon générale, soit par référence à un accord de branche ou, en l'absence d'un tel accord, en fonction des usages, soit par un barème tenant compte de la taille de l'association et de la nature des fonctions exercées.

Deux questions délicates se posent alors.

D'une part, celle du traitement fiscal et social de cette indemnité. La qualification de bénéfice non commercial pose des problèmes compte tenu de la complexité qu'elle entraîne pour le dirigeant (souscription de déclarations sociales et fiscales spécifiques, formalités d'adhésion au régime social des travailleurs non salariés,...) et du fait qu'elle conduit à l'assujettissement des dirigeants aux cotisations sociales minimales, prévues par les régimes sociaux des travailleurs non salariés qui sont particulièrement lourdes. Une autre possibilité pourrait être de préciser que cette indemnité, lorsqu'elle est versée dans des conditions régulières, est soumise au régime fiscal des traitements et salaires, comme c'est le cas par exemple pour les indemnités versées aux parlementaires⁹⁹. Elle suivrait alors le régime social de cette catégorie de revenus, le dirigeant étant ainsi affilié au régime de protection sociale des salariés.

D'autre part, celle du sort de la règle des 3/4 du SMIC introduite par l'instruction du 15 septembre 1998. L'hostilité manifestée par les représentants du monde associatif à l'égard de cette règle, à laquelle il était notamment reproché d'inciter à des demandes d'indemnisation de la part de dirigeants d'association, alors que cette règle s'était au contraire voulue une mesure de tolérance et d'apaisement, montre que l'objectif poursuivi par les auteurs de l'instruction n'a pas été atteint. Le plus simple serait alors d'en tenir compte et de la supprimer en considérant que les assouplissements proposés sont de nature à apporter une réponse satisfaisante aux préoccupations exprimées. La difficulté vient de ce que certaines associations, en raison de leur taille ou d'autres spécificités, ne pourront bénéficier de cet assouplissement alors qu'elles versent une faible rémunération à un ou plusieurs de leurs dirigeants. La mise en œuvre de cette orientation conduirait ainsi à un durcissement du régime fiscal de ces associations, ce qui n'est pas l'objectif recherché.

⁹⁹Article 80 undecies du CGI

Or, en tout état de cause, l'interprétation de la loi par le Conseil d'Etat conduit à admettre que le versement d'une rémunération non significative n'est pas à elle seule de nature à remettre en cause le caractère désintéressé de la gestion. Il conviendra donc, pour assurer l'application de la loi, de recommander aux services fiscaux de ne pas remettre en cause le caractère non lucratif d'une association lorsque cette rémunération n'est pas significative, sans quantifier ce que l'on entend par non significatif. Les associations, comme l'administration fiscale, perdront en sécurité juridique, mais l'effet inflationniste de la règle des 3/4 du SMIC sera ainsi cantonné.

c) créer un congé de longue durée pour l'exercice de fonctions dirigeantes

L'exercice de fonctions dirigeantes dans une association ne devrait interrompre la vie professionnelle d'un homme ou d'une femme que pour une durée limitée. Les associations ont besoin d'être dirigées par des personnes motivées et compétentes, mais il doit être évité à tout prix de créer un métier de dirigeant d'association. Toutefois l'insécurité qui s'attache par construction à l'exercice d'un mandat associatif, même rémunéré, peut dissuader des personnes de renoncer à l'activité qu'elles exercent.

Dans la fonction publique, cette difficulté a été résolue en utilisant le mécanisme des mises à disposition pour répondre aux besoins de certaines associations en cette matière. Mais le dévoiement de ce dispositif, en principe réservé à l'exercice de fonctions salariées au sein de l'association, n'est une bonne solution ni pour l'administration, qui ne bénéficie plus bien souvent du retour des agents mis à disposition et qui perd du coup le bénéfice de l'expérience acquise par ces agents, ni pour l'association, dont la direction est assurée par des personnes dont l'indépendance peut être sujette à caution.

*

C'est pourquoi il pourrait être envisagé d'instaurer pour les salariés de droit privé et les agents publics un congé de longue durée, non renouvelable, ou de prévoir que ce congé peut être institué par voie d'accord collectif, soit dans l'entreprise, soit au niveau de la branche. Ce congé pourrait être sollicité par les salariés désignés pour occuper des postes d'administrateurs dans certaines associations pour la durée de leur mandat. Tout ou partie de leur traitement ou de leur salaire serait maintenu pendant la durée du congé, mais, sauf dispositions spécifiques, l'association serait tenue de rembourser à l'employeur les sommes correspondantes¹⁰⁰.

¹⁰⁰ Dans ces cas le régime fiscal du salaire et de la restitution serait inspiré de celui proposé pour le congé de représentation.

* *

Ces différentes modalités de rémunération ne sont pas nécessairement alternatives et peuvent éventuellement être cumulables. Elles sont en revanche toutes soumises aux mêmes conditions.

2-1-2 subordonner la possibilité de rémunérer les dirigeants à de strictes conditions

a) réserver cette possibilité à certaines associations

Ces assouplissements aux règles traditionnelles de la gestion désintéressée ne doivent pas être appliqués dans toutes les associations pour deux raisons :

- * le besoin n'existe que dans les associations les plus grandes et donc la légitimité de ces assouplissements est déterminée par la taille de l'association ;

- * seules les grandes associations peuvent être soumises aux obligations de transparence et de contrôle qui constituent la contrepartie nécessaire de ces assouplissements.

La définition de ce qu'est une grande association est en revanche plus délicate :

- * des critères quantitatifs peuvent être envisagés : le montant du budget ou des subventions reçues, ou le nombre d'adhérents ou de salariés. Mais ceci ne rend pas compte de l'importance des fédérations d'associations qui, par définition, comptent peu d'adhérents et ne disposent pas nécessairement de moyens importants ;

- * des critères juridiques comme le fait que les statuts soient fixés par des dispositions législatives ou réglementaires, ou approuvés par les pouvoirs publics ;

- * des critères liés à la nature des membres de l'association enfin, comme la circonstance que l'ensemble des adhérents d'une association soient des personnes morales.

Le plus simple serait sans doute de combiner ces divers critères afin d'être certain de satisfaire les besoins exprimés mais la définition précise de ces critères notamment lorsqu'ils présentent un caractère quantitatif nécessite une concertation approfondie avec les associations dont la mise en œuvre relève des administrations intéressés.

b) accroître des obligations de transparence et de fonctionnement démocratique

La loi de 1901 n'impose pas de règles de fonctionnement démocratique. Celles-ci sont pourtant indispensables lorsque l'association atteint une importance telle que ses dirigeants doivent y consacrer une grande part de leur temps disponible. C'est pourquoi, il ne peut être envisagé d'autoriser leur rémunération que si leurs modalités d'élection et la périodicité des instances sont précisément définies par des statuts. Ceux-ci devront également préciser que seule l'assemblée générale a compétence pour fixer le niveau et les modalités de rémunération des dirigeants dont la fonction implique l'exécution d'actes de gestion.

Des avancées importantes ont été opérées au cours des derniers mois pour accroître la transparence des associations. Il faut* notamment signaler les nouvelles obligations introduites par l'article 10 de la loi du 12 avril 2000 relative aux droits des citoyens dans leurs relations avec les administrations qui prévoit en particulier que sont communicables à toute personne qui en fait la demande le budget, les comptes, et les éléments liés à l'attribution d'une subvention pour toute association recevant une subvention et que doivent être déposés à la préfecture les mêmes documents lorsque la subvention excède un montant supérieur à celui qui sera fixé par un décret.

Ces dispositions sont importantes car elles permettent au citoyen, tout comme d'ailleurs aux adhérents de l'association, d'exercer un contrôle sur l'activité de cette dernière. L'assouplissement des conditions dans lesquelles une association peut verser une rémunération à ses dirigeants implique cependant d'accroître ces obligations sur plusieurs points.

Devraient ainsi figurer dans les documents produits à l'appui des comptes et budgets des associations concernées, les documents annexes suivants :

- * le montant des rémunérations et indemnités les plus élevées des salariés, d'une part, et des dirigeants, de l'autre, qu'elles soient versées par l'association ou par une tierce personne ;

- * les avantages ou remboursements de frais dont bénéficient les dirigeants ;

- * la liste des fonctionnaires mis à disposition ou détachés auprès de l'association ou bénéficiant de la part de celle-ci de rémunérations ou d'avantages ;

- * éventuellement, la liste des dirigeants bénéficiant d'un congé de longue durée, si celui-ci est institué ;

* la liste des conventions intervenant entre l'association et ses administrateurs ou dirigeants, soit directement, soit indirectement par personne interposée ou avec une entreprise dont il est propriétaire, associé, gérant ou administrateur.

Ces documents seraient certifiés exacts par un commissaire aux comptes et seraient rendus publics dans les conditions prévues par l'article 10 de la loi du 12 avril 2000.

Il est également possible de laisser le soin au Comité de la charte de définir tout ou partie de ces obligations de transparence.

c) renforcer les contrôles et les sanctions

Comme on l'a vu plus haut, le caractère non lucratif d'une association, et donc le caractère désintéressé de sa gestion, subordonne l'attribution de nombreux avantages. Pourtant, il semble que lorsque le caractère non lucratif est remis en cause, par exemple par l'administration fiscale, cette remise en cause n'entraîne aucune conséquence dans les autres champs réglementaires dans lesquels intervient l'association. Ceci s'explique sans doute par la faiblesse des moyens de contrôle dont dispose généralement l'administration pour contrôler la réalité du fonctionnement des associations. A cet égard, il est clair que la plupart des administrations ne sont pas placées dans la même situation que l'administration fiscale.

C'est sans doute pourquoi la remise en cause du caractère lucratif d'une association se traduit généralement par un affrontement direct entre l'association et l'administration fiscale dans lequel les autres administrations interviennent peu.

Cette situation n'est évidemment pas satisfaisante car dans le cas par exemple où les dirigeants d'une association gèrent celle-ci de manière intéressée, le trouble à l'ordre public résulte bien davantage de ce qu'elle continue à bénéficier de certains agréments ou certaines autorisations¹⁰¹ que du fait qu'elle soit exonérée de certains impôts. Symétriquement, la connaissance du fonctionnement de l'association dont disposent d'autres administrations pourra parfois amener l'administration fiscale à revoir sa position.

¹⁰¹Qu'on pense par exemple à l'autorisation prévue par l'article L.672-10 du code de la santé publique pour les organismes chargés de la conservation et de l'utilisation des cellules et tissus du corps humain

Ceci nécessite un dialogue entre les administrations auquel fait aujourd'hui obstacle la règle du secret fiscal. Mais cette règle n'est pas un principe absolu et le législateur peut y apporter des dérogations lorsqu'elles sont justifiées¹⁰². Il est proposé, compte tenu de l'identité des conditions que doivent vérifier l'administration fiscale et les autres administrations, de prévoir une dérogation pour les administrations chargées de contrôler le caractère non lucratif d'un organisme au regard d'une réglementation dont ils doivent assurer le respect.

Il serait également nécessaire que l'administration fiscale dispose des éléments d'informations lui permettant de s'assurer que les conditions de rémunération des dirigeants sont respectées. Des obligations déclaratives spécifiques, complémentaires des obligations générales (DADS,...), devraient ainsi être définies.

Cet accroissement des contrôles doit s'accompagner d'un renforcement des sanctions. Le non respect de la condition de gestion désintéressée doit conduire à un retrait de l'agrément ou de l'autorisation dont bénéficie l'association, ou au remboursement de la subvention, avec éventuellement des pénalités supplémentaires, puisque celle-ci ne peut avoir été utilisée conformément à son objet. Toutefois, le prononcé de cette sanction doit être précédé d'une procédure contradictoire permettant aux associations de faire valoir leur point de vue.

2-2 faciliter la transformation des associations

Pour certaines associations dont les conditions de gestion se rapprochent encore davantage de celles des entreprises ou des administrations, l'assouplissement envisagé sera peut être regardé comme insuffisant. Comme il est exclu de déroger davantage au principe du bénévolat pour les raisons rappelées plus haut, il pourrait être envisagé de favoriser la transformation de ces structures, pour lesquelles le cadre associatif n'est pas adapté.

2-2-1 lever les obstacles existants

a) la transformation d'une association en société

La transformation d'une association en société commerciale est aujourd'hui prohibée par la loi de 1901 et entraîne de lourdes conséquences sur le plan fiscal.

¹⁰²Voir les articles L.115 et s. du livre des procédures fiscales pour des exemples de dérogation consenties au bénéfice de certaines administrations

La transformation entraîne en réalité deux opérations : la dissolution de l'association, qui doit s'effectuer conformément à l'article 9 de la loi du 1er juillet 1901, puis la liquidation de l'association, dont les conséquences sont variables en fonction des clauses statutaires. Mais l'article 15 du décret du 16 août 1901 interdit la dévolution des biens de l'association aux adhérents de l'association "en dehors de la reprise des apports". Il s'ensuit que s'il n'est pas impossible pour une association d'apporter son actif à une société, si les associés de cette société sont les anciens adhérents de l'association, cet apport sera regardé comme une fraude à la loi, ce qui devrait entraîner la nullité des actes en ayant décidé et la requalification de l'association en société de fait, puisque les associés en auront partagé les bénéfices. Les règles applicables à certaines catégories d'associations, comme les associations reconnues d'utilité publique, sont encore plus strictes, puisque les biens ne peuvent être dévolus qu'à un ou plusieurs établissements publics analogues, publics ou reconnus d'utilité publique.

Les régimes spécifiques institués dans les domaines sportifs et culturels n'ont pas dérogé à cette interdiction. Si la loi de 1984 sur la promotion des activités physiques et sportives impose la création d'une société à objet sportif dans certains cas, cette société coexiste avec l'association et ne lui succède pas. De même, il a été précisé que la transformation d'une association en une SARL gérant une entreprise de spectacles est interdite, en dépit de l'intervention de la loi du 5 janvier 1988 autorisant la gestion d'une telle entreprise par une SARL¹⁰³.

Sur le plan fiscal, la requalification de l'association en société de fait entraîne des conséquences très lourdes puisque l'association est immédiatement assujettie aux impôts commerciaux sur les bénéfices et plus-values non encore taxés, sur la TVA due au titre des trois dernières années.

¹⁰³Rép.min. 26 février 1990, JO Déb. AN, n°20 117

b) la transformation d'une association en groupement d'intérêt public

Cette opération ne présente pas les mêmes difficultés qu'une transformation en société. En effet, tout comme les règles relatives au groupement d'intérêt économique¹⁰⁴, les dispositions applicables au G.I.P. prévoient que "la transformation de toute autre personne morale en G.I.P. n'entraîne ni dissolution ni création d'une personne morale nouvelle"¹⁰⁵.

Il en résulte que cette transformation ne créant pas d'être moral nouveau, il n'y a pas de dévolution d'actif, si bien que les dispositions contraignantes des articles 9 de la loi de 1901 et 15 de son décret d'application, ne trouvent pas à s'appliquer.

Toutefois sur le plan fiscal, le régime de cette transformation n'est aujourd'hui pas clairement établi. Contrairement au cas de la transformation d'une association en G.I.E.¹⁰⁶, aucune disposition ne précise que la transformation en G.I.P. est considérée comme une cessation d'entreprise, avec les conséquences souvent très lourdes qui l'accompagnent (imposition immédiate des plus-values latentes et des bénéfices non imposés). Ceci devrait conduire à l'application des dispositions de l'article 221 bis du CGI qui précise que, sous certaines conditions, les bénéfices en sursis d'imposition et les plus-values latentes ne font pas l'objet d'une imposition immédiate.

La principale difficulté vient, s'agissant des G.I.P., des nombreuses incertitudes qui entourent leur régime juridique, même s'il est maintenant clair qu'il s'agit bien d'une personne morale de droit public. A cet égard, la préparation d'un texte de loi qui unifie et simplifie les dispositions applicables à cette catégorie de personnes morales pourrait permettre de rendre attrayante la transformation en G.I.P. pour certaines associations para-administratives. Cette transformation serait notamment souhaitable lorsque les associations regroupent essentiellement des personnes publiques et sont essentiellement financées par des ressources fiscales ou para-fiscales¹⁰⁷.

¹⁰⁴Article 12 de l'ordonnance du 23 septembre 1967

¹⁰⁵Dernier alinéa de l'article 21 de la loi du 15 juillet 1982 d'orientation et de développement pour la recherche et le développement technologique

¹⁰⁶Article 221-2 ter du CGI

¹⁰⁷Tel est par exemple le cas des conseils d'architecture, d'urbanisme et de l'environnement créés par l'article 6 de la loi du 3 janvier 1977 sur l'architecture dont le financement est assuré par une taxe fiscale additionnelle à la taxe locale d'équipement, créée par l'article 14 de la loi de finances rectificative pour 1981

2-2-2 inciter à la transformation

Il n'est bien sûr pas question de revenir, tout du moins à la législation constante, sur le principe de l'interdiction de la transformation des associations en société qui met en jeu, comme on vient de le voir, les principes fondamentaux de la loi de 1901.

Mais il pourrait être envisagé d'ouvrir à titre provisoire une fenêtre pendant laquelle les associations répondant à certaines conditions, notamment quant à leur objet, pourraient être autorisées à se transformer dans certaines formes de sociétés, notamment en société coopérative, ou en groupement d'intérêt public, lorsqu'une personne morale de droit public au moins en est membre.

Ce régime serait accompagné d'un dispositif fiscal avantageux, prévoyant par exemple qu'aucun droit ou taxe ne sera prélevé à l'occasion de l'opération réalisée. Le régime fiscal applicable à la transformation d'une association en G.I.P. serait par ailleurs précisé. Cela pourrait certes permettre à certaines associations d'échapper aux impôts commerciaux alors qu'elles auraient dû y être assujetties, mais cela aura surtout pour effet d'éviter que ne se perpétuent des situations ambiguës qui nuisent à la cohérence du monde associatif.

Conclusion

Ce qui explique la réaction réservée du monde associatif à l'occasion de la publication de l'instruction fiscale de 1998, c'est le sentiment, à tort au regard des intentions des auteurs de ce texte, de l'injustice qui lui avait été faite en mettant en cause des situations jugées légitimes.

Mon ambition a été de dessiner une voie qui permette à la fois de préserver et de renforcer les principes fondamentaux de la vie associative, notamment les principes de bénévolat et de désintéressement, et de tenir compte de la réalité et de la diversité du monde associatif. La situation actuelle, qui est souvent faite de liberté prise non seulement avec les règles fiscales, mais aussi certaines dispositions du code pénal, heurte surtout l'éthique associative. Il faut en sortir et il est nécessaire, pour y parvenir, de clarifier la notion de dirigeant et les questions financières qui lui sont liées.

Comme toute clarification, celle que je propose est nécessairement réductrice. Si elle cherche à prendre en considération la diversité du monde associatif, elle se heurtera nécessairement à la réalité de certaines situations. Ce rapport n'ignore pas ces réalités et surtout il ne les condamne pas. Il définit une nouvelle doctrine qui doit être regardée comme un point d'aboutissement. La transition entre les situations actuelles et ce point d'aboutissement doit être ménagée, et il appartiendra aux pouvoirs publics de définir précisément les conditions et les modalités de cette transition, en étroite concertation avec le monde associatif.

Mais je suis convaincu que, à un instant où la critique libérale de la réalité associative se dissimule souvent derrière ces confusions conceptuelles, la préservation et le renforcement de ces notions centrales que sont le désintéressement et le bénévolat sont indispensables à la protection de la spécificité associative.

SOMMAIRE DES AUDITIONS

1. Mme ARNOULT-BRILL Conseil National de la Vie Associative
2. M. ALEGRE, Ministère de la Justice
3. M. BLANC, Ministère de l'Intérieur
4. M. HASCOET, Secrétaire d'Etat à l'Economie Solidaire
5. M. PREVOT, Confédération Permanente des Coordinations Associatives
6. Mme MENGIN, FONDA
7. M. GEVREY, Comité de Coordination des œuvres Mutualistes et Coopératives de l'Education Nationale
8. M. ROIRANT, Ligue de l'Enseignement
9. M. SOULAGE, Union Nationale des Associations de Tourisme en plein air
10. M. BRIN, Union Nationale des Associations Familiales
11. M. VALENTIN, Ministères des Affaires Etrangères
12. M. SIBILLE, Délégué Interministériel à l'Innovation Sociale et à l'Economie Sociale
13. M. MUMBACH, Fédération Nationale du Bénévolat Associatif
14. M. FABIUS, Ministre de l'Economie, des Finances et de l'Industrie
15. Mme BRIGANT, Ministère de l'Economie des Finances et de l'Industrie
16. Mme BUFFET, Ministre de la Jeunesse et des Sports
17. M. BLOCH-LAINE, Union Nationale Inter fédérale des Oeuvres et Organismes Privés Sanitaires et Sociaux
18. M. SAPIN, Ministre de la Fonction Publique et de la Réforme de l'Etat
19. M. BOUCHET, A.T.D. Quart Monde
20. M. BELORGEY, Mission sur la Commémoration du centenaire de la loi du 1^{er} juillet 1901
21. M. DAVANT, Mutualité Française
22. Mme AUBRY, Ministre de l'Emploi et de la Solidarité
23. M. VAUCORET, Comité National de Liaison des Activités Mutualistes Coopératives et Associatives
24. Mme PAULIN, Mouvement Rural de la jeunesse Chrétienne
25. M. LEFRET, SNAPEI
26. M. SERANDOUR, Comité National Olympique et Sportif Français
27. M. BRUZEK, Fédération Française de la Randonnée Pédestre
28. M. HOUZEL, ANIMA'FAC
29. Mme LAURENT, Mouvement Français pour le Planning Familial
30. M. POULET, Institut de la Décentralisation
31. M. LAUPRETRE, Secours Populaire Français
32. M. CLAEYSSEN, Pupilles de l'Enseignement Public
33. M. BLANC, Ministère de l'Intérieur
34. M. LENA, Ministère de la Ville
35. M. BORGEL, Ministère de l'Education Nationale
36. M. IANIELLO, Commission Européenne
37. M. PERIGAUD, Projet de Chambre Consulaire des Associations