



LES FICHES THÉMATIQUES DE B.A. BALEX

LA RÉMUNÉRATION DES DIRIGEANTS ASSOCIATIFS



LES TEXTES PRINCIPAUX :

Article 206 du Code général des impôts (CGI)

Article 261, 7, 1o, d CGI

Article 261 CGI

Article L. 311- 3, 22 du code de la Sécurité sociale

EN QUELQUES MOTS :

L'administration fiscale pose un cadre précis offrant aux associations la possibilité de rémunérer un ou plusieurs de leurs dirigeants sans que cela remette en cause le caractère bénévole et désintéressé de leur gestion.

Deux dispositifs permettent en effet aux associations de rémunérer les personnes investies d'un mandat social sans que cela remette en question le régime fiscal de l'association. Le premier relève d'une tolérance de l'administration fiscale. Le second est codifié par l'article 261, 7, 1o, d) du Code Général des Impôts et constitue une exception légale.

Se pose alors la question du statut social des dirigeant.e.s rémunéré.e.s : S'agissant des dirigeants rémunérés au titre de l'exception légale, la loi les assujettit formellement au régime général de la Sécurité sociale. L'incertitude et des divergences subsistent, en revanche, à l'égard des dirigeants associatifs rémunérés dans la limite des trois quarts du Smic.



RAPPEL SUR LA NOTION DE DIRIGEANT ASSOCIATIF

De qui parle-t-on lorsque l'on parle des « dirigeants associatifs » ?

Quelque soit le mode de désignation prévu par les statuts de l'association, **le dirigeant est investi de pouvoirs en lien avec la réalisation de l'objet social de l'association, il en est le mandataire.**

Les dirigeants d'une association sont titulaires d'un **mandat** « **un acte par lequel une personne donne à une autre personne le pouvoir de faire quelque chose pour le mandant et en son nom....** » article 1984 du Code Civil

RÉMUNÉRER LES DIRIGEANTS D'UNE ASSOCIATION EN CONSERVANT UNE GESTION DÉSINTÉRESSÉE

Le caractère bénévole et désintéressé de la gestion d'une association suppose la réunion des conditions suivantes :

- L'organisme doit être géré et administré à titre bénévole par des personnes n'ayant elles-mêmes, ou par personne interposée, aucun intérêt direct ou indirect dans les résultats de l'exploitation. Bénévoles, les dirigeants ne peuvent donc percevoir aucun avantage provenant de l'association.
- L'organisme ne doit procéder à aucune distribution directe ou indirecte de bénéfice, sous quelque forme que ce soit, l'association étant par nature une convention conclue dans un but autre que le partage des bénéfices
- En cas de dissolution, ses membres - tout comme leurs ayants droit - ne doivent pas être déclarés attributaires d'une part quelconque de l'actif, sous réserve, le cas échéant, de la reprise de leurs apports.

Le caractère désintéressé de la gestion d'une association demeure une condition pour que l'association ne soit pas assujettie aux impôts commerciaux, à la cotisation foncière des entreprises et être exonérée de TVA. (Article 206 CGI).

Ceci étant posé :

Si, pour une gestion désintéressée, le principe demeure le bénévolat, **deux dispositifs permettent néanmoins aux associations de rémunérer les personnes investies d'un mandat social sans que cela remette en question leur régime fiscal.**

En tout état de cause, les rémunérations versées doivent être proportionnées aux ressources de l'association et constituer la contrepartie de sujétions effectivement imposées aux dirigeants dans l'exercice de leur mandat.

Dispositif 1 : Tolérance de l'administration fiscale

Une association peut faire le choix de rémunérer ses dirigeants en conservant une gestion bénévole et désintéressée si la rémunération brute mensuelle totale, tous avantages compris, versée à chaque dirigeant n'excède pas les trois quarts du Smic.

Pour le calcul de ce seuil, il n'est pas tenu compte des remboursements, pour leur montant réel, des frais engagés par les dirigeants dans le cadre de leurs fonctions ; en revanche, doivent être compris, le cas échéant, les versements constituant la contrepartie de fonctions autres que celles de direction exercées au sein de l'organisme, telles qu'une activité salariée distincte de l'exercice du mandat associatif.

Dispositif 2 : Une exception légale : la rémunération dans le cadre du dispositif destiné aux grandes associations

Le dispositif de rémunération des dirigeants des grandes associations résulte des dispositions de l'article 261, 7, 1o, d) du CGI. Il a pour particularisme de pouvoir dépasser le montant des trois quarts du Smic et concerne des associations qui ont des ressources propres importantes (rémunérations de services rendus, dons, mécénat, cotisations,...).

Cette exception permet aux dites associations de rémunérer jusqu'à 3 dirigeants dans la limite de 3 fois le plafond de la sécurité sociale (pour l'année 2023 : 3 666 euros X 3) sans remettre en cause sa gestion désintéressée.

Le nombre de dirigeants pouvant être rémunérés dans ces conditions dépend du montant des ressources privées de l'association.

- De 200 à 500 000 euros de ressources privées : 1 dirigeant
- De 500 000 à 1 000 000 de ressources privées : 2 dirigeants
- Au-delà de 1 000 000 de ressources privées : 3 dirigeants

Ces seuils doivent être atteints en moyenne sur les 3 exercices précédents.

Zoom sur les associations agréées Jeunesse et éducation populaire.

Modifications apportées par la loi n°2017-86 du 20 janvier 2017 relative à l'égalité et à la citoyenneté

Afin de faciliter la possibilité de rémunérer les dirigeants des associations agréées Jeunesse et éducation populaire la loi a modifié certaines dispositions et notamment la condition de seuils de ressources.

Les associations agréées Jeunesse et éducation populaire peuvent désormais rémunérer leurs dirigeants, selon le barème énoncé précédemment, quelle que soit l'origine des fonds. Les montants (200 000 / 500 000 / 1 000 000 €) sont donc compris comme toutes ressources confondues. (Article 261 CGI)

Critères complémentaires pour les associations JEP :

- L'instance dirigeante doit être composée de membres dont la moyenne d'âge est inférieure à trente ans,
- Ne peuvent être rémunérés que les dirigeants âgés de moins de 30 ans à la date de leur élection, pour une durée maximale de trois ans, renouvelable une fois,
- Les dirigeants ne peuvent être rémunérés que dans la limite de une fois le Plafond Maximal de la Sécurité Sociale, soit 3 666 € par mois (montant PMSS 2023).

Si dans le cadre de l'exception légale les dispositions et démarches qui suivent relèvent d'une obligation légale et ressortent de l'article 267 du Code Général des Impôts, celles-ci, sont également recommandées dans le cadre de la tolérance administrative (qui autorise une rémunération brute mensuelle totale n'excédant pas les trois quarts du Smic) afin de protéger et la structure et ses dirigeants.

Délibération de l'organe compétent :

Les statuts doivent expressément prévoir la possibilité de rémunérer un ou plusieurs dirigeants.

Lorsque les statuts autorisent la rémunération d'un dirigeant, une délibération actant le versement doit alors être prise par l'organe compétent. Il s'agit d'un engagement de dépense important pour l'association et non d'une dépense de gestion courante.

Il peut s'agir de l'assemblée générale des membres, d'un conseil d'administration ou comité directeur, ou de tout autre organe habilité statutairement.

Point de vigilance : si les pouvoirs délibérants sont concentrés au sein d'une seule et même personne et que celle-ci est la bénéficiaire de la rémunération, l'octroi pour soi-même d'un versement pourrait être considéré comme une distribution prohibée du bénéfice de l'association.

L'organe compétent doit ensuite prendre une délibération écrite actant l'engagement de l'association à verser une rémunération. Les modalités de convocation et de validité de la délibération doivent être respectées (ordre du jour porté à la connaissance des membres composant l'organe délibérant, éventuels quorums et règles de majorité...). Lorsque le dirigeant concerné fait lui-même partie de l'organe délibérant, il est conseillé que celui-ci ne prenne part ni au vote ni aux discussions qui précèdent celui-ci. Ceci afin de ne pas tomber une nouvelle fois dans le champ de la distribution des bénéfices de l'association ni de la répartition de l'actif de l'association.

Pour plus de sécurité et de transparence, la délibération écrite doit prévoir expressément le montant de la rémunération attribuée, la périodicité des versements et la durée de ceux-ci.

Il est utile de préciser dans la délibération que le versement cessera en cas de perte de la qualité d'administrateur de l'association, voire de membre de celle-ci. À noter que sur le fondement de la liberté contractuelle, une délibération du même organe compétent de l'association peut à tout moment mettre un terme à l'octroi de la rémunération.

L'association doit par ailleurs assurer:

- Une transparence financière : Une délibération et un vote de l'instance délibérative compétente fixe le niveau et les conditions de rémunération, hors de la présence du dirigeant concerné
- Un fonctionnement démocratique :
 - Election démocratique, régulière et périodique des dirigeants:
 - Contrôle effectif sur la gestion de l'organisme par les membres de l'association.
 - La remise annuelle aux membres de l'association d'un rapport d'activité, ainsi que de l'ensemble des documents financiers de l'exercice, est recommandée.

LE STATUT SOCIAL DES DIRIGEANTS RÉMUNÉRÉS

S'agissant des dirigeants rémunérés au titre de l'exception légale, la loi les assujettit formellement au régime général de la Sécurité sociale.

Cette assimilation est codifiée à l'article L. 311- 3, 22° du code de la Sécurité sociale, qui vise précisément les dirigeants « des associations remplissant les conditions prévues au deuxième alinéa du 7 -1°d de l'article 261 du code général des impôts » .

L'incertitude et des divergences subsistent, en revanche, à l'égard des dirigeants associatifs rémunérés dans la limite des trois quarts du Smic.

À défaut d'existence d'un cadre légal, le statut social du dirigeant indemnisé en vertu de la tolérance de l'administration fiscale est ambigu. Ce vide juridique a souvent pour effet l'absence de paiement de charges sociales, et, corrélativement, l'absence d'un régime social pour les dirigeants concernés.

Les textes applicables en matière sociale demeurent muets sur la question du régime applicable. En effet, l'article L. 311- 3, 22° du code de la Sécurité sociale ne vise aucunement les dirigeants rémunérés dans la limite des trois quarts du Smic.

La Cour de Cassation dans une position énoncée le 9 juillet 2017 rappelle que ce texte ne saurait permettre l'assujettissement au régime général de la rémunération perçue par un dirigeant dans la limite des trois quarts du Smic, à défaut d'un lien de subordination juridique.

L'article L. 311- 2 du code de la Sécurité sociale dispose que « sont affiliées obligatoirement aux assurances sociales du régime général [...] toutes les personnes [...], salariées ou travaillant à quelque titre ou en quelque lieu que ce soit, pour un ou plusieurs employeurs et quels que soient le montant et la nature de leur rémunération, la forme, la nature ou la validité de leur contrat » .

Selon ce principe général, cette affiliation suppose la réunion de deux conditions : la perception d'une rémunération et un travail pour le compte d'un ou plusieurs employeur(s), en d'autres termes l'existence d'un lien de subordination.

Mais la condition d'existence d'un lien de subordination fait défaut à l'égard des mandataires sociaux, qui ne devraient en conséquence pas être attirés au régime général. En effet, le seul versement d'une indemnité de fonction ne suffit pas à caractériser l'existence d'un contrat de travail.

En ce sens, la Cour de cassation estime que des bénévoles n'étant soumis à aucune contrainte en termes d'horaires de travail et ne recevant aucune instruction pour leur activité associative, qu'ils organisent selon des modalités librement déterminées, et qui choisissent les orientations et activités à mettre en oeuvre au sein de l'organisme n'ont pas à être soumis au régime général de la Sécurité sociale, les modalités d'exercice de leur activité étant exclusives de tout lien de subordination.

Cette position a notamment été réitérée en 2020, conduisant la Cour de cassation à écarter l'arrêt d'appel infondé qui validait un redressement Urssaf assujettissant au régime général de la Sécurité sociale le président d'une fédération indemnisé dans la limite des trois quarts du Smic.

Toutefois, allant à l'encontre de la jurisprudence établie par la Cour de cassation, certaines Urssaf continuent de soumettre les dirigeants rémunérés dans la limite des trois quarts du Smic au régime général de la Sécurité sociale.

Un arrêt rendu par la Cour d'Appel de Bordeaux va également dans ce sens. En effet, cet arrêt fait état du versement d'une indemnité de fonction tout en pointant l'absence de lien de subordination. Les juges d'appel, constatant ensuite que les ressources de l'association sont supérieures à 200 000 euros sur la période concernée, en déduisent qu'il y a lieu de confirmer le redressement opéré par l'Urssaf et d'assujettir les sommes perçues par le dirigeant dans la limite des trois quarts du Smic au régime général de la Sécurité sociale.

En l'espèce, malgré le choix de l'organisme en faveur d'une rémunération dans la limite des trois quarts du Smic, la cour n'opère aucune distinction entre les différentes modalités de rémunération des dirigeants et entend appliquer le même traitement et le même fondement à tous les dirigeants rémunérés non soumis à un lien de subordination juridique.

Cette décision fait un amalgame entre deux régimes distincts autorisant une rémunération ou des indemnités de fonction versées à des dirigeants d'association.

La Cour de cassation n'a pas eu à se prononcer à nouveau sur cette affaire et aucune autre décision ne corrobore la position de la cour d'appel de Bordeaux.

De même, en l'absence d'un lien de subordination juridique, la question d'un éventuel assujettissement de ces rémunérations au régime des non- salariés reste en suspens.

En conclusion de tout ce qui précède, le traitement social des indemnités perçues par les dirigeants associatifs dans la limite des trois quarts du Smic demeure toujours aussi incertain malgré les velléités de l'Urssaf de les attirer dans le régime général de la Sécurité sociale.

Les textes (pour aider à comprendre...)

Article L 311-2 du code de la sécurité sociale

Sont affiliées obligatoirement aux assurances sociales du régime général, quel que soit leur âge et même si elles sont titulaires d'une pension, toutes les personnes quelle que soit leur nationalité, de l'un ou de l'autre sexe, salariées ou travaillant à quelque titre ou en quelque lieu que ce soit, pour un ou plusieurs employeurs et quels que soient le montant et la nature de leur rémunération, la forme, la nature ou la validité de leur contrat.

Article L 311-3-22 du code de la sécurité sociale

Sont notamment compris parmi les personnes auxquelles s'impose l'obligation prévue à l'article L 311-2, même s'ils ne sont pas occupés dans l'établissement de l'employeur ou du chef d'entreprise, même s'ils possèdent tout ou partie de l'outillage nécessaire à leur travail et même s'ils sont rétribués en totalité ou en partie à l'aide de pourboires :

22° Les dirigeants des associations remplissant les conditions prévues au deuxième alinéa du d du 1° du 7 de l'article 261 du code général des impôts;