

Le Guide Comptable des Centres Sociaux

SOMMAIRE

ANNEXE 1 -	Les textes de références relatifs aux centres sociaux
ANNEXE 2 -	Les centres sociaux et la délégation de service public
ANNEXE 3 -	La fiscalité des associations
ANNEXE 3 bis -	Le règlement relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et fondations
ANNEXE 4 -	Les principes de comptabilisation des charges de personnel
ANNEXE 5 -	Les principes de comptabilisation et de financement des investissements
ANNEXE 6 -	Les principes de comptabilisation d'amortissements
ANNEXE 7 -	Extrait du bulletin officiel des impôts sur la durée des amortissements
ANNEXE 8 -	Tableau de la durée des amortissements
ANNEXE 9 -	Les cessions d'immobilisations
ANNEXE 10 -	Les emprunts et frais financiers
ANNEXE 11 -	Les charges supplétives ou contributions en nature valorisées
ANNEXE 12 -	Les principes de maîtrise interne du fonctionnement d'un centre social
ANNEXE 13 -	Des exemples de documents budgétaires et d'outils de gestion

LES CENTRES SOCIAUX

TEXTES DE REFERENCES

Lettre-circulaire CNAF n° 308-98 du 8 décembre 1998 « animation de la vie sociale centres sociaux »(*).

Lettre-circulaire CNAF n° 308-98 du 8 décembre 1998. Agence comptable et action sociale : Animation de la vie sociale ; centres sociaux. Instructions relatives aux nouvelles modalités de calcul de la prestation de service « fonction animation globale et coordination » des centres sociaux, et à la prestation de service « animation collective familles » complémentaires.

Lettre-circulaire CNAF n° 195 du 27 juillet 1998 : « Animation de la vie sociale. Centres Sociaux ». Nouvelles modalités de calcul de la prestation de service fonction animation globale et coordination. Projet de réforme du guide comptable des Centres Sociaux.

Lettre-circulaire CNAF n° 196 du 27 juillet 1998 « Animation de la vie sociale. Centres Sociaux ». Création d'une prestation de service « animation collective familles ».

Lettre-circulaire CNAF n° 257-97 du 30 septembre 1997 « Les Centres sociaux et la délégation de service public ».

Lettre-circulaire CNAF n° 17-87 du 17 juin 1997 « Les Orientations de l'action sociale familiale des CAF 1997-2000 »

Lettre-circulaire CNAF n° 236 6 96 du 21 octobre 1996. Les équipements et services exclus du financement par la prestation de service fonction animation globale et coordination, réservée aux centres sociaux.

Note-circulaire Ministère du Travail et des Affaires Sociales du 14 mai 1996 relative aux Centres Sociaux.

Lettre-circulaire CNAF n° 56 du 31 octobre 1995 « Les relations entre les Caisses d'Allocations Familiales, les Centres Sociaux et leurs partenaires. Approfondir la concertation partenariale et la contractualisation sur des objectifs de qualité ».

Circulaire CNAF n° 82/92 du 15 décembre 1992 : Orientations de l'Action Sociale des Caisses d'Allocations Familiales pour la période 1992-1996.

Circulaire ministérielle du 12 mars 1986 : « Rôle des Centres Sociaux » (transmission aux Caisses d'Allocations Familiales par lettre n° 2006 du 10 avril 1986).

Circulaire n°11-71 du 14 février 1971 : Les nouvelles structures de la Fédération des centres sociaux et socio-culturels de France et des instances fédérales départementales et régionales.

Arrêté ministériel du 22 novembre 1971 portant création de la prestation de service au bénéfice des Centres Sociaux.

Circulaire ministérielle du 20 avril 1960 relative à l'implantation systématique de Centres Sociaux dans les nouveaux grands ensembles d'habitation.

NB - Sont abrogées :

Circulaire 12-80 du 18 février 1980 (Comptabilité n° 6, action sociale n° 1) : Documents comptables à usage des Centres Sociaux - Diffusion des documents comptables et rappel des règles de calcul du montant des prestations de service.

Les circulaires ministérielles n° 370-1272 du 3 août 1970 et du 30 janvier 1961 relatives aux Centres Sociaux (non parues au JO) sont remplacées par la circulaire ministérielle du 12 mars 1986.

(*) Précisions complémentaires concernant : les nouvelles modalités de calcul de la prestation de service « animation globale et coordination » des centres sociaux ; les conditions d'application et les modalités de calcul de la prestation de service « animation collective familles » complémentaire des centres sociaux.

Circulaire n° 56

Paris le 31 octobre 1995

Destinataires

Mesdames et Messieurs les Présidents des
Caisses d'Allocations Familiales

Domaine

ACTION SOCIALE

Objet

Les relations entre les Caisses
d'allocations familiales, les centres
sociaux et leurs partenaires.
Approfondir la concertation
partenariale et la contractualisation sur
des objectifs de qualité.

Nature

Orientations et instructions CNAF

Application

Métropole
Information aux DOM

Classement

Textes de référence

Liste des principaux textes en annexe

Emetteur

Direction de l'Action Sociale
Bureau Vie quotidienne des familles
des enfants et des jeunes

Christiane CREPIN - 45 65 53 51

Résumé

Reconnaissant le rôle des centres sociaux
dans la vie des familles, des enfants et des
jeunes, la CNAF confirme et actualise les
objectifs et missions de ces équipements de
proximité.

Dans le cadre de la démarche contractuelle
d'agrément, elle recommande :

- d'approfondir la contractualisation sur des
objectifs de qualité,
- de rechercher le partenariat, y compris
pour les centres gérés par les communes et
les Caisses d'allocations familiales, et
d'encourager les formes de gestion ou de
co-gestion associative,
- d'impulser la concertation,
- d'optimiser les financements.

Est intégrée en outre une synthèse actualisée
des circulaires de la CNAF.

Des outils d'aide à la décision font l'objet
d'un dossier complémentaire.

Mots-Clefs

Centres sociaux - Agrément - missions et
fonctions - Animation globale -
Approfondissement de la procédure
contractuelle - Objectifs de qualité et outils
d'aide à la décision - Concertation

Diffusion

Signataire

Le Président

Jean-Paul PROBST

Paris, le 31 octobre 1995

Le Président

Mesdames et Messieurs les Présidents
des Caisses d'Allocations Familiales

Circulaire n° 56

N/Réf. : Action sociale

Objet : Les relations entre les Caisses d'allocations familiales, les centres sociaux et leurs partenaires

Madame la Présidente,
Monsieur le Président,

J'ai l'honneur de vous communiquer les orientations et recommandations récemment arrêtées par la Commission d'action sociale de la Caisse nationale des allocations familiales concernant les relations entre les Caisses d'allocations familiales et les centres sociaux.

Relais de la politique de l'action sociale familiale, le rôle des centres sociaux dans la vie des familles, des enfants et des jeunes est confirmé par la Commission.

Approfondir la concertation partenariale et la contractualisation sur des objectifs de qualité dans le cadre de la démarche relative à l'agrément et aux négociations du projet, telles sont en 1995, les recommandations de la Commission aux Caisses d'allocations familiales.

La Commission a retenu le principe de favoriser des formes de gestion ou de cogestion associative et de rechercher le partenariat, y compris pour les centres gérés par les communes et ceux gérés par les Caisses d'allocations familiales. Elle recommande aux Caisses d'impulser la concertation, de valoriser leurs relations avec les centres sociaux.

La présente circulaire a pour objet de :

- confirmer, actualiser et préciser les objectifs, missions et fonctions des centres sociaux, ainsi que le contenu de l'animation globale⁽¹⁾,
- recommander aux Caisses d'approfondir la contractualisation et de rechercher le partenariat (avec les communes, les associations...),
- proposer aux Caisses des outils d'aide à la décision en matière d'agrément, en définissant des objectifs de qualité dans le cadre de la négociation du projet⁽²⁾.

⁽¹⁾ Présentés pages 10 à 13.

⁽²⁾ Des "outils d'analyse et d'aide à la décision" sont présentés dans une circulaire technique complémentaire.

Ces orientations et recommandations devraient permettre :

- ***aux centres sociaux***, de conformer leur identité, pérenniser leurs missions et fonctions en les adaptant à l'évolution des besoins des familles et des habitants,
 - garantir leur autonomie par la fonction d'animation globale,
 - maîtriser leurs nombreuses relations partenariales, en particulier avec la Caisse d'allocations familiales,
 - pour certains d'entre eux, évoluer vers des formes de cogestion adaptées aux contextes locaux.
- ***aux caisses d'allocations familiales***, de valoriser leur rôle pilote dans le cadre de leur responsabilité en matière d'agrément. Il s'agit pour les Caisses :
 - de valoriser leur rôle politique dans le cadre de la démarche contractuelle d'agrément, sur des objectifs de qualité ;
 - d'impulser la concertation en prenant une place essentielle aux côtés des communes pour partager leur expérience et expertise, coordonner leurs actions et moyens ;
 - de mieux articuler les missions confiées aux centres sociaux avec les objectifs de l'Institution et les priorités propres à chaque Caisse, en tenant compte des actions conduites par l'ensemble des acteurs présents sur les mêmes territoires ;
 - éventuellement de formaliser davantage leurs relations dans le cadre de leur soutien aux centres sociaux en respectant à la fois l'autonomie des centres sociaux et celle des partenaires ;
 - de contribuer à l'optimisation des financements locaux (des Caisses d'allocations familiales et des décideurs financiers).

1. L'AGREMENT DES CENTRES SOCIAUX : MODALITES ET CONDITIONS

Conditionnant le versement de la prestation de service⁽³⁾, l'agrément d'un équipement social au titre de la « fonction animation globale et coordination » confère aux Caisses d'allocations familiales un rôle essentiel vis-à-vis des centres sociaux et des partenaires, notamment les communes.

11. La procédure contractuelle d'agrément

L'agrément relève de la responsabilité du Conseil d'administration de chaque Caisse d'allocations familiales qui se prononce sur l'attribution, le maintien, le sursis, ou le retrait de ce financement. Pour prendre sa décision le Conseil d'Administration de la Caisse s'appuie sur le projet de l'équipement.

L'engagement réciproque de la Caisse et du centre social fait l'objet d'un contrat signé entre les Présidents respectifs. D'une durée de un à trois ans, le contrat précise les objectifs retenus par la Caisse dans le cadre du projet, ainsi que les conditions relatives à l'octroi de la prestation de service, les échéances, les modalités de suivi, de contrôle, d'évaluation.

Validé par les instances décisionnelles du centre social, ce projet est préalablement négocié avec les différents partenaires. C'est à ce niveau, aussi, que la Caisse d'allocations familiales peut jouer un rôle important par :

- *la négociation du projet,*
- *le soutien éventuel à l'équipement vis-à-vis des autres acteurs locaux.*

Au terme de la procédure, les conditions suivantes doivent être satisfaites :

- ① *la fonction d'animation globale et coordination correspond aux missions assignées au centre social,*
- ② *l'exercice de cette fonction est assuré par un personnel qualifié,*
- ③ *un contrat est signé entre la Caisse et le gestionnaire de l'équipement.*

12. Les missions du centre social sont confirmées et actualisées, la fonction d'animation globale et coordination est reprécisée

▪ **Les quatre missions caractéristiques des centres sociaux** demeurent les suivantes⁽⁴⁾ :

- **un équipement de quartier à vocation sociale globale**, ouvert à l'ensemble de la population habitat à proximité, offrant accueil, animation, activités et services à finalité sociale ;
- **un équipement à vocation familiale et plurigénérationnelle**. Lieu de rencontre et d'échange entre les générations, il favorise le développement des liens familiaux et sociaux ;
- **un lieu d'animation de la vie sociale**, il prend en compte l'expression des demandes et des initiatives des usagers et des habitants et favorise le développement de la vie associative ;
- **un lieu d'interventions sociales concertées et novatrices** ; Compte tenu de son action généraliste et innovante, concertée et négociée, il contribue au développement du partenariat.
- **L'animation globale, condition de l'autonomie du centre social**, est une fonction transversale de soutien à l'animation de la vie locale et au développement social. Caractérisée

⁽³⁾ Les modalités de gestion qualitative de la prestation de service font l'objet d'une réglementation actualisée par une circulaire technique complémentaire.

⁽⁴⁾ Cf. Circulaire CNAF n° 59-04 du 31 décembre 1984, confirmée par la Circulaire ministérielle du 12 mars 1986 : "Rôle des centres sociaux".

par un territoire, une approche polyvalente, qualitative et collective de l'environnement, l'implication des habitants dans les actions concernant leur vie quotidienne, elle favorise l'exercice de la citoyenneté et l'échange social.

L'animation globale implique une dynamique et une capacité d'adaptation pour répondre au mieux aux besoins des habitants. Elle exige une équipe d'animation qualifiée. Concertation et contractualisation peuvent porter sur cette fonction transversale.

▪ **La mise en œuvre de la participation des habitants et l'échange social⁽⁵⁾, fondement de l'animation globale.** Accompagner, susciter, mettre en œuvre les initiatives des enfants, des jeunes et des familles doit être un objectif du centre social. Des actions d'échange social peuvent être soutenues financièrement ou techniquement en particulier dans les quartiers ou sites sensibles, les centres sociaux étant parfois les seuls représentants des institutions en relation avec les familles et les habitants.

13. La qualification des personnels exerçant la fonction d'animation globale

La Caisse d'allocations familiales peut avoir des exigences vis-à-vis de la qualification de l'équipe d'animation et d'accueil du centre social dans le cadre de la négociation du projet et du contrat, la prestation de service soutenant cette fonction. La qualification, le plan de formation -en particulier du directeur- pourront faire l'objet d'objectifs intégrés dans le projet et dans le contrat signé avec la Caisse.

La qualification minima conseillée pour le directeur correspond à un diplôme social de niveau III⁽⁶⁾ (ou équivalent) et/ou une expérience confirmée et validée d'animation sociale. La qualification collective de l'ensemble de l'équipe d'animation peut être prise en compte quel que soit le statut de ses membres, en s'attachant pour les moins qualifiés à leur implication dans le projet, et à leur nécessaire « encadrement » par des animateurs confirmés.

14. La recevabilité d'une demande d'agrément ou de renouvellement par un équipement

Dans le cas d'un premier contrat, la Caisse apprécie la faisabilité du projet, en particulier sur sa capacité à intégrer les objectifs et missions des centres sociaux : l'équipement devra présenter des garanties suffisantes d'évolution. Concernant un renouvellement d'agrément, le projet doit s'inscrire dans des perspectives pluriannuelles nouvelles.

Les structures implantées sur des aires de stationnement pour les gens du voyage doivent prendre en compte les principes de la fonction d'animation globale : mise en cohérence des actions, participation des usagers et des habitants aux décisions, échange social, qualification des personnels.

2. LA CONTRACTUALISATION : METHODES ET OBJECTIFS DE QUALITE

21. La clarification des objectifs d'animation globale, de la Caisse, et des partenaires

En fonction de leur compétence respective, la Caisse et/ou d'autres partenaires, en particulier la commune, peuvent concourir à l'animation globale, en distinguant les éléments constitutifs de

(5) Cf. "Les fonctions du centre social", page 12.

(6) Le niveau III correspond, selon les critères de l'Education nationale, par exemple aux actuels diplômes de travail social. En deçà, la CAF peut estimer que l'animation globale n'est pas garantie, sauf valorisation correspondante de l'expérience et/ou d'autres diplômes ou qualifications.

cette fonction transversale de leurs objectifs particuliers. Sont donc différenciés les objectifs d'animation globale relevant respectivement de la compétence de la Caisse et des partenaires.

La Caisse, pour sa part, différencie ses objectifs liés à l'agrément de ceux qu'elle finance de façon complémentaire ou par la mise à disposition de personnel dans le cadre de sa politique d'action sociale. Elle prend en compte :

➤ *la fonction animation globale et coordination, justifiant le financement par la prestation de service*

Elle peut aussi retenir dans le cadre d'un financement sur ses fonds propres :

➤ *des objectifs d'animation globale complémentaires de la prestation de service* : l'effet démultiplicateur des financements institutionnels sera recherché, le partenariat - en particulier la commune - pouvant être associé à la responsabilité partagée dans le financement de l'animation de la vie locale.

➤ *et/ou des objectifs particuliers relevant de sa politique d'action sociale familiale, négociés dans le projet* : sont privilégiées les actions innovantes concernant en particulier l'accueil des enfants, des jeunes, des familles, l'accompagnement scolaire, les activités de loisirs de proximité, d'accompagnement, de médiation et d'échange social, ...

22. La clarification des dépenses d'animation globale et des charges communes retenues dans le calcul de la prestation de service

Ces dépenses correspondent à la prise en compte des charges salariales du directeur et de la personne assurant secrétariat et accueil, et des charges administratives et gestionnaires communes aux activités, à l'exclusion des dépenses de fonctionnement des activités autonomes⁽⁷⁾ s'appuyant sur le centre social.

L'évolution des coûts, de la structure des dépenses d'animation globale et des charges communes fera l'objet d'un examen et d'un suivi par la Caisse concernant chaque centre. Elle sera reliée ultérieurement à l'actualisation et à la simplification des documents et outils comptables à l'usage des Caisses d'allocations familiales et des centres sociaux.⁽⁸⁾

Ces clarifications se fondent sur l'analyse différenciée entre les objectifs d'animation globale, et ceux de chacun des partenaires, y compris des Caisses elles-mêmes. Elles s'inscrivent dans la démarche d'évaluation conduite par la Caisse, impliquant obligatoirement un contrôle et font partie intégrante des conditions du contrat et de la négociation du projet.

23. L'évaluation, une démarche politique, technique et administrative

La Caisse précise les objectifs de qualité, d'évaluation et de contrôle qu'elle retient dans la démarche de négociation ou d'accompagnement du projet et dans le cadre de la décision d'agrément. Il lui revient aussi d'apprécier et évaluer les actions et le projet selon qu'ils relèvent de l'agrément et/ou d'une démarche plus large qu'elle estime être de sa responsabilité.

(7) La redéfinition statutaire ou juridique de certaines activités ou actions autonomes ou devenues telles, et s'appuyant sur le centre social peut être nécessaire.

(8) Les dispositions comptables définies dans la circulaire n° 12.80 (Comptabilité n° 6, action sociale n° 1) du 18 février 1980 : "Diffusion des plans comptables et règles d'utilisation pour le calcul du montant des prestations de service" seront confirmées, actualisées et simplifiées.

La Caisse distingue dans son appréciation :

- la réalité (ou la faisabilité) de la fonction animation globale et coordination, intégrant les quatre missions caractéristiques des centres sociaux et conditionnant l'agrément
- les objectifs qu'elle s'est fixés dans le cadre de financements complémentaires éventuels ou de mise à disposition de personnel, relevant de sa politique sociale familiale. La Caisse sera conduite à désigner, éventuellement par des conventions s'intégrant au projet, les objectifs ponctuels ou plus permanents qu'elle souhaite voir prendre en compte et qu'elle soutient sur ses fonds propres, en lien avec les autres partenaires engagés. Dans le même temps, la maîtrise des financements permettra d'impulser un développement qualitatif⁽⁹⁾ des centres sociaux.
- le projet de l'équipement dont les instances sont responsables et maîtres d'œuvre, en particulier l'adaptation du projet à la demande sociale, à l'environnement économique, social, politique. La Caisse d'allocations familiales a la possibilité de contribuer à la qualité du projet par un accompagnement technique, un soutien logistique ou financier, ou plus fondamentalement par la négociation dans le cadre du contrat.
- des enjeux stratégiques. Le projet est l'occasion pour chaque centre social de se remettre en question et de se positionner par rapport à la population, la commune, la CAF, les acteurs sociaux.

24. L'évaluation et le développement d'une expertise collective

L'évaluation (ou l'appréciation) réalisée par la Caisse dans la perspective de la décision d'agrément ou de son renouvellement procède d'une démarche distincte de celle relative à l'évaluation permanente du projet du centre social. L'évaluation sera donc envisagée entre les instances techniques et politiques de la Caisse, les acteurs locaux et l'équipement.

L'évaluation s'inscrit dans une démarche d'interrogation permanente, et fait partie intégrante des objectifs de qualité. La Caisse peut être conduite à développer une expertise collective interne, incluant éventuellement la formation des personnels concernés à la méthodologie et l'évaluation de projet, aux modes d'approche du développement, ou d'autres axes qui pourront être retenus dans le cadre d'un programme ou charte interne.

3. LE ROLE DE LA CAISSE D'ALLOCATIONS FAMILIALES VIS A VIS DE SES PARTENAIRES

Du fait de sa responsabilité en matière d'agrément, de sa neutralité, de sa connaissance des territoires et des populations, de sa capacité reconnue d'expertise, la Caisse d'allocations familiales est en position d'impulser, animer, coordonner et formaliser la concertation en gardant une place essentielle aux côtés des communes.

Aussi, dans un souci d'information réciproque, le rapprochement et le dialogue avec les principaux partenaires, notamment sur le projet du centre social, devraient-ils être systématiquement recherchés.

31. La concertation et les relations partenariales

La concertation peut se développer dans le cadre d'instances qui existent déjà, ou en fonction des configurations locales, dans une instance départementale, ou communale, ou inter-

⁽⁹⁾ Cette inflexion n'est pas exclusive du développement quantitatif, la prestation de service étant instituée à cette double fin.

communale, ou lors d'une réunion annuelle de travail avec les représentants du ou des centres sociaux, les usagers, les habitants, les travailleurs sociaux, et les principaux partenaires.

Pourraient être sollicités la Fédération départementale des centres sociaux, les services sociaux dépendant du Conseil Général, les services de l'Etat et du Conseil Général, les maires concernés, le Fonds d'action sociale pour les travailleurs immigrés et leurs familles, les Caisses de mutualité sociale agricole, les associations, ou d'autres institutions de la santé, de l'éducation, ... selon les caractéristiques de l'environnement.

La formalisation des relations peut prendre des formes différentes : convention ou programme-cadre, charte de qualité, de développement, ou simple relation de concertation permettant de définir des engagements réciproques sur des objectifs communs et/ou complémentaires, dans le cadre de financements finalisés et d'échéances.

▪ **Les relations particulières avec la commune** peuvent s'articuler en particulier autour :

- de l'accueil des jeunes enfants, le développement du contrat-enfance, les enfants d'âge scolaire (accompagnement scolaire, loisirs de proximité), les actions pour les jeunes et pour les familles ;
- la politique de la ville...

La Commune peut être associée à la signature du contrat relatif au projet d'un centre social. Il est souhaitable que son engagement porte sur des objectifs d'animation globale. La Caisse nationale encourage les Caisses à solliciter cette collaboration : une concertation tripartite (CAF, commune, association gestionnaire du centre) peut éventuellement se négocier en articulation avec les autres dispositifs contractuels déjà engagés avec les communes.

Le soutien de la Caisse ou de la commune peut se traduire par une mise à disposition de personnel, de moyens financiers sur des objectifs, la contribution à la formation de personnel (professionnels et/ou bénévoles), ou encore par une implication des centres dans le cadre des contrats-ville.

▪ **Les relations avec le Conseil Général.** Les actions relevant de la compétence du département peuvent être précisées dans le cadre de la concertation et de la négociation du projet, et être soutenues financièrement par les partenaires concernés. Il s'agit par exemple :

- des missions conduites en complémentarité avec le travail social de polyvalence, ou spécialisé, permettant les articulations d'actions ciblées (insertion, prévention, santé publique, accompagnement social) en direction de publics spécifiques, et par la mise en commun d'une expertise méthodologique. Il est souhaitable que la complémentarité des missions avec les services sociaux soit formalisée, voire contractualisée ;
- les actions collectives de l'économie sociale et familiale ;
- les engagements dans les différents dispositifs ou programmes sociaux (pour les jeunes, le logement...) ;...

▪ **Les relations avec les services de l'Etat, essentiellement les Directions Départementales des Affaires Sanitaires et Sociales.** Les missions des services de l'Etat comprennent notamment la mise en œuvre des politiques de l'intégration, d'insertion, de solidarité et de développement social⁽¹⁰⁾.

(10) D'après le décret n° 94-1046 du 6 décembre 1994 relatif aux missions et attributions des directions régionales et départementales des affaires sanitaires et sociales.

Les centres sociaux, particulièrement impliqués dans des actions de la politique de la ville, d'aide aux jeunes en difficulté, de médiation familiale, d'insertion par l'économie, d'intégration des populations d'origine étrangère, d'accompagnement social, concourent à l'objectif général de lutte contre l'exclusion.

▪ **Les centres sociaux implantés en milieu rural.** Les Caisses de mutualité sociale agricole accordent des subventions aux centres sociaux implantés en milieu rural, dès lors qu'ils sont agréés par les Caisses d'allocations familiales⁽¹¹⁾. Aussi ces dernières prendront plus systématiquement appui sur cet organisme. Concernant les centres sociaux intercommunaux, le territoire d'intervention devra s'inscrire dans la proximité géographique.

La prestation de service est, selon le principe énoncé en 1979, réduite de moitié lorsque le nombre des ressortissants du régime général est inférieur à 60 %, cette répartition étant effectuée soit sur la base des habitants de la zone d'influence, soit des usagers du centre. Pour définir le taux de la prestation de service, il sera désormais tenu compte du poids des ressortissants du régime général dans une zone de vie sociale apparentée à la notion de voisinage. Cette référence aux habitants d'un territoire défini a priori selon une approche à la fois sociologique et économique est davantage en rapport avec celle d'animation globale.

▪ **Les centres sociaux en difficulté.** En cas de difficultés techniques ou financières de fonctionnement d'un centre social, il appartient éventuellement à la Caisse d'allocations familiales, compte tenu de sa responsabilité dans l'agrément, de réunir les acteurs locaux les plus engagés afin de rechercher - en relation avec les instances du centre - les moyens permettant de garantir le maintien de la fonction animation globale et coordination.

32. La recherche de partenariat pour les centres sociaux gérés par les communes et les Caisses d'allocations familiales

Elle concerne tous les centres sociaux, y compris ceux gérés par les communes et les Caisses d'allocations familiales. Les formes de gestion ou de co-gestion associative seront encouragées pour permettre aux acteurs locaux et aux habitants de se sentir concernés. Le partenariat permet en outre de partager les dépenses d'animation globale. Cette dynamique existe déjà concernant des centres gérés par les Caisses d'allocations familiales et doit se poursuivre.

Dans certains quartiers sensibles et dépourvus d'équipement, la Caisse d'allocations familiales peut mettre en œuvre sa technicité, en portant des projets. Son initiative peut se concevoir comme une aide au démarrage, et se développer en partenariat par la suite. Tout projet de création de centre social par une Caisse d'allocations familiales devrait donc s'accompagner en amont de la recherche de relais potentiels.

33. La programmation des centres sociaux

▪ **Les centres sociaux et le schéma directeur de la Caisse d'allocations familiales.** Les actions conduites dans d'autres cadres ou programmes par la Caisse s'articulent avec celles des centres sociaux, au niveau technique, politique et financier. Il en est de même concernant la territorialité des actions et la complémentarité avec les prestations familiales. Elles pourront se mesurer dans le cadre de l'évaluation du schéma directeur de la Caisse.

Les Caisses s'interrogeront sur leur démarche de programmation visant à intégrer les centres sociaux dans la politique d'action sociale familiale, assurer la maîtrise qualitative des évolutions, et/ou impulser un développement quantitatif ou d'équilibrage territorial.

⁽¹¹⁾ Orientations de la Caisse centrale de mutualité sociale agricole 1993.

▪ ***Le maillage des centres sociaux du territoire de compétence de la Caisse et l'attention aux besoins des familles, des enfants, des jeunes.*** Au plan local, la Caisse peut conduire, éventuellement avec ses partenaires, une réflexion sur la programmation et la répartition des centres sociaux implantés dans sa circonscription, sur l'opportunité d'un développement ou d'un redéploiement de ces équipements dans les sites non pourvus et/ou sensibles, les zones rurales et celles en voie d'urbanisation, en lien avec les autres modes d'interventions sociales qu'elle initie, soutient, ou développe.

Chaque Caisse définit ses propres priorités, en articulation et complémentarité avec les actions relevant de la responsabilité de l'Etat, des communes, ou d'autres partenaires. La définition de « zones de vie sociale », zones de compétence a priori, permet d'appréhender l'ancrage territorial des centres sociaux et la prise en compte de la demande sociale locale.



La présente circulaire sera communiquée aux Directions Régionales des Affaires Sanitaires et Sociales, et transmise par les soins du Ministère de l'Intégration et de la lutte contre l'exclusion, aux Directions Départementales. Elle sera adressée à la Fédération Nationale des centres sociaux, dont la Caisse Nationale est membre de droit.

Il revient aux Caisses d'allocations familiales de la diffuser auprès des associations, fédérations départementales des centres sociaux, collectivités locales, organismes sociaux, concernés par ces équipements.



Je souhaite que ces orientations et recommandations vous apportent d'utiles références, et vous permettent, dans le cadre de votre engagement aux côtés des partenaires, de garantir des principes de qualité, de concertation, d'autonomie, de neutralité, attachés au fonctionnement des centres sociaux.

Ces équipements, présents dans les quartiers, dans les espaces de vie des familles, des enfants et des jeunes, sont porteurs de projets innovants : les Caisses d'allocations familiales doivent contribuer à leur initiation et à leur réalisation.

Je vous remercie de bien vouloir me communiquer vos observations sur la mise en œuvre de ces orientations, et vous prie d'agréer, Madame, Monsieur le Président, l'expression de mes sentiments distingués et dévoués.

Le Président,

Jean-Paul PROBST

OBJECTIFS ET MISSIONS CARACTERISTIQUES DU CENTRE SOCIAL

▪ **Un équipement de quartier à vocation sociale globale.** Accessible à l'ensemble de la population d'une zone géographique de vie sociale, le centre social est un équipement de proximité à caractère généraliste. Il prend en compte l'ensemble des composantes de la population et des aspirations des habitants. Par sa fonction d'animation à la fois globale et locale, il vise la participation du plus grand nombre à la vie locale, en accordant une attention particulière aux familles et personnes confrontées à des difficultés sociales, économiques, culturelles...

La finalité sociale du centre doit se traduire dans la sélection et la nature des activités et des services utiles aux habitants, en privilégiant ceux qui par leur caractère social se réfèrent à la composition socio-économique de la population : information sur les droits sociaux, accompagnement, prévention, réponses aux besoins et problèmes de la vie quotidienne.

De ce fait, les activités à caractère culturel, sportif ou de loisirs seront subordonnées aux objectifs sociaux, en cohérence avec le projet du centre social. La fonction d'animation du centre social exclut la seule juxtaposition d'activités et de services, ceux-ci doivent être constitutifs d'un équipement d'action sociale à vocation globale.

▪ **Un équipement à vocation familiale et plurigénérationnelle.** Le centre social offre en particulier aux familles, aux enfants et aux jeunes un lieu d'accueil, de rencontre et d'information, ainsi que des activités destinées à faciliter leur vie quotidienne, à les soutenir dans leur relation et rôle parentaux, à leur permettre de mieux maîtriser leurs conditions de vie économique et sociale. En ce sens, il est un relais de l'action sociale familiale.

Ouvert à toutes les générations, il doit favoriser les rencontres, les échanges et les actions de solidarité, permettant ainsi d'entretenir et de renforcer les liens entre générations. Il contribue à dynamiser le tissu social. Les actions en direction des jeunes seront développées sous des formes adaptées à leurs conditions de vie et à leurs aspirations propres.

▪ **Un lieu d'animation de la vie sociale.** Le centre social suscite la participation et l'initiative des usagers et des habitants à la définition des besoins, à l'animation locale, aux prises de décision les concernant. Cette participation peut prendre des formes diverses. Elle est mise en œuvre au moyen d'actions, activités, services, voire de projets conçus et réalisés avec le concours des habitants.

Le centre social a vocation à promouvoir la vie associative : il est un lieu d'accueil des associations, qui peuvent y intégrer leur siège social ou y exercer des activités ou des permanences. Elles doivent alors respecter les principes de pluralisme, de neutralité et de libre choix par les usagers et les habitants.

▪ **Un lieu d'interventions sociales concertées et novatrices.** Compte tenu de son caractère généraliste, le centre social initie une action sociale concertée et négociée avec les différents acteurs locaux. La concertation vise à mettre en commun : des éléments de connaissance des besoins des habitants, des potentialités et des ressources locales. Elle porte également sur la définition d'objectifs de coopération et la mise en œuvre d'actions partenariales.

Le centre social a pour vocation de contribuer au partenariat local et de susciter son développement. Il recherche la concertation avec le mouvement associatif, les collectivités locales, les administrations, les autres équipements et services de proximité et d'action sociale. S'il soutient ou relaie des actions ponctuelles ou particulières impulsées par les Pouvoirs Publics, celles-ci doivent s'articuler avec le projet de l'équipement et s'inscrire dans des politiques sociales locales.

FONCTIONS DU CENTRE SOCIAL

Le centre social se caractérise par son rôle d'animation globale, sociale et locale, comme un lieu ouvert de rencontres et d'initiatives, par l'offre de services et d'activités coordonnés, par la concertation locale pour faciliter le développement social. Cette fonction situe le centre social comme un équipement polyvalent et à vocation territoriale. Il ne peut être défini ni à partir de clientèles particulières, ni de missions spécialisées.

▪ **Le centre social est un support d'animation globale et locale.** Il s'inscrit dans une dynamique globale et locale créatrice de dynamiques nouvelles. Il initie :

- l'accueil privilégié et concret d'activités et de services de proximité pour les habitants du quartier et de la zone de vie sociale,
- l'expression des attentes, des demandes et des sollicitations des personnes et des groupes ; l'écoute et la rencontre de tous, notamment des minorités,
- l'élaboration de démarches innovantes et participatives, non seulement pour les usagers de l'équipement, mais aussi pour les habitants de son environnement,
- les actions en faveur des habitants et avec leur participation,
- la médiation entre les partenaires, stimulant l'expression des besoins sociaux et leur prise en compte.

Le centre social doit donc favoriser et soutenir la mise en place de projets, de services, et d'équipements réalisés pour les habitants et avec leur concours.

▪ **Le centre social est un lieu de coordination et de concertation contribuant au développement social local.** Il favorise la cohésion sociale, prend en compte la diversité des demandes de la population, et des actions conduites en direction de groupes sociaux confrontés à des problèmes particuliers. Il fait appel aux ressources et potentialités existantes, à l'initiative et à l'organisation des acteurs pour développer la vie sociale. Les dynamiques sociales à l'œuvre importent autant, sinon plus, que le contenu des actions réalisées, même quand elles se veulent globales.

Si le centre social contribue à dynamiser la concertation, à développer la coopération et la mutualisation, il n'est pas pour autant l'instance locale habilitée à coordonner l'action sociale. Il ne peut non plus s'engager dans toutes les actions ou activités. Son rôle se distingue de celui d'instances municipales de coordination, ou d'animation de circonscription d'action sociale, ou encore de pilotage de dispositifs publics à vocation globale ou sectorielle. La fonction de coordination et de concertation -qui caractérise partiellement la prestation de service- concerne les activités et services internes au centre, et des actions sectorielles, par l'ouverture et l'accueil de tous.

Le centre social ne peut être exclusivement le relais local de politiques publiques prioritaires de l'Etat ou des collectivités territoriales. S'efforçant d'être présent dans son espace de responsabilité, il contribue à créer ou stimuler des lieux de concertation. Il contribue au développement social local. La mise en place d'instances partenariales permet que convergent des projets en ce sens.

▪ **Le centre social favorise la participation des habitants à la vie sociale.** Il est un lieu d'incitation à la participation des habitants, en particulier des familles, des enfants et des jeunes. Il favorise leur réappropriation de certaines fonctions. Participer à la vie sociale est, pour certains groupes, facteur de valorisation, de promotion, et d'insertion sociale. La participation sociale permet de lutter contre les exclusions, et constitue un mode

d'apprentissage et d'expression de citoyennetés concrètes et effectives. Elles se manifestent tant dans l'existence quotidienne et la vie sociale locale, que dans la vie de la cité.

La participation représente donc une composante essentielle du rôle d'animation du centre social. Aussi le centre doit-il créer les conditions favorables à sa mise en œuvre en permettant des prises de paroles effectives, des modes d'expression différenciés ainsi que la mise en place d'espaces d'échange. Les habitants participent à l'élaboration du projet, sa négociation, dans le cadre des instances du centre social, son conseil d'administration, des groupes de travail, comités d'animation, ou d'autres formes associatives.

▪ ***Le centre social met en œuvre l'échange social.*** *La coopération associative permet de créer, dans les lieux de vie sociale, un espace opérationnel de cet échange et favorise critiques constructives et réponses alternatives. L'échange social intègre la relation qu'entretient le centre social avec les (autres) habitants et les institutions de la zone de vie sociale.*

L'espace d'échange se concrétise en fonction de l'identité et du contexte de chaque équipement et prend des formes différentes : espace de parole, forum d'idées, associations d'habitants, lieu de rencontre entre les habitants, les acteurs politiques et sociaux, les institutions, devenant progressivement lieu de confrontation entre la demande sociale et la réponse publique.

Il prend appui sur les techniques de communication, d'information, d'animation, de négociation. Il devient espace de médiation, de mutualisation de l'expérience et de la réflexion, de moyens, d'innovation collective. Il peut aussi être un lieu d'apprentissage de la citoyenneté, en particulier pour les enfants et les jeunes.

Cet échange social favorise l'émergence de la solidarité, participe du processus de socialisation, de la construction du lien social et familial, et de la cohésion.

▪ ***Le centre social offre des services utiles à la population.*** *Les Caisses d'allocations familiales, dans le cadre des négociations relatives à la qualité du projet, peuvent utilement s'appuyer sur la dynamique des centres sociaux pour tenir compte des priorités institutionnelles et développer des actions et des projets avec la participation des enfants, des jeunes, et de leurs familles, avec une attention particulière aux jeunes et aux familles en difficulté.*

Les Caisses apportent leur soutien privilégié pour les haltes-garderies, les CLSH, les temps libres, les interventions du travail social, les permanences administratives. Ces dernières peuvent être des appuis favorisant les échanges entre prestations familiales et action sociale.

Cette fonction visant l'offre de services utiles aux habitants n'est pas exclusive des précédentes : les activités réalisées doivent s'intégrer dans la mission d'animation globale.

L'ANIMATION GLOBALE

Quelques repères indicatifs pour aider à l'identifier

- ① **Un territoire d'intervention.** L'étendue de ce territoire peut être variable -du quartier au canton- mais doit pouvoir être précisée et correspondre à une entité humaine cohérente : existence d'un minimum de liens économiques, sociaux, culturels... entre les habitants de la zone concernée. Dans certains cas, il peut s'agir d'un territoire discontinu. Le repérage du territoire s'apprécie sur la base d'une analyse fine de la population impliquée dans l'action du centre social. Le contenu du projet doit permettre de repérer le territoire d'intervention **ou la zone de vie sociale du centre** (zone de compétence a priori).
- ② **Une approche généraliste.** L'animation globale se caractérise par la prise en compte de l'ensemble de la problématique sociale locale. Elle n'exclut ni la mise en place ni la gestion de services spécialisés. Ils peuvent être temporaires (dans l'attente d'un relais) ou définitifs. Dans ce cas, l'activité considérée n'est plus une fin en soi mais un point d'appui permettant la réalisation d'objectifs plus larges.

Le nombre, la nature, l'ancienneté des activités organisées dans le cadre du centre social, ainsi que leur importance respective dans la vie quotidienne et dans le budget de l'équipement, sont autant d'éléments qui permettent d'apprécier de façon relativement facile le caractère généraliste de l'intervention. La fonction généraliste se reconnaît à l'aptitude à faire cohabiter des populations et des activités différentes, à prendre en compte l'usager comme participant de façon potentielle. Elle se reconnaît aussi à l'aptitude à prendre en compte dans le projet les exigences de politiques différentes.

- ③ **Un lien, un fil conducteur.** Les activités ou actions ne sont pas simplement juxtaposées. Il existe entre elles un lien, un fil conducteur que l'analyse du projet doit permettre de repérer : quels objectifs généraux sont poursuivis, en quoi chacune des activités ou actions contribue-t-elle à leur réalisation ? Ce lien donne un sens, une cohérence aux différentes actions et aux activités qui ne sont plus des fins en soi. Ce sens leur est commun : il permet d'identifier « pourquoi on agit » et renvoie à des objectifs. Ce lien, c'est le projet. La cohérence est exprimée dans le projet social.
- ④ **Une dimension collective.** Elle peut se vérifier à partir d'une analyse des processus de décision (qui décide et comment) de production (qui fait quoi), et d'évaluation. Elle se caractérise par une appropriation collective de l'équipe, du conseil d'administration, des habitants. Elle est le fait de tous et non de quelques-uns ; elle est l'expression d'une solidarité.
- ⑤ **L'implication des habitants.** La participation des habitants peut se « mesurer de la même manière. Il s'agit -on le sait- d'un critère majeur d'appréciation sans doute le plus important. La démarche de projet inclut l'expression des besoins par les habitants, leur participation à l'élaboration des réponses et à la négociation. Cette participation peut prendre des formes variées. Les professionnels doivent traduire la parole des habitants, les aider à trouver des réponses sans se substituer à eux. A l'inverse, une professionnalisation excessive peut remettre en cause l'existence même de l'animation globale.
- ⑥ **L'exercice de la citoyenneté.** L'une des missions essentielles du centre social est -en effet- de favoriser l'exercice de la citoyenneté. Là encore, la composition et le fonctionnement des instances de décision sont susceptibles de fournir des éléments d'appréciation. Cette dimension s'inscrit dans la perspective d'une réappropriation par les « citoyens » de certaines interventions, de la gestion, voire de la fonction de contrôle, parfois « confisquée » par les institutions ou les collectivités.

- ⑦ **Un dynamisme, un mouvement.** L'existence d'un dynamisme se vérifie à partir d'indicateurs divers -fréquence des réactualisations du projet- taux de renouvellement des instances de décision... Ce mouvement s'inscrit dans une problématique de changement. Le centre doit être apte à s'adapter aux évolutions.
- ⑧ **Une équipe de professionnels qualifiés.** La fonction d'animation globale requiert des compétences techniques particulières que seule une équipe de professionnels qualifiés peut garantir. Ces professionnels sont chargés de veiller, d'aider à l'existence de l'animation globale,. Ils participent à la mise en œuvre et à la pérennisation du projet.
- ⑨ **Une fonction qualitative et partenariale.** L'animation globale est une fonction essentiellement « qualitative » : elle construit et structure l'identité du centre social.

Plusieurs partenaires, principalement la Caisse d'allocations familiales et la commune, peuvent être concernés par l'animation globale.

Circulaire n° 56 du 31 octobre 1995***DES ORIENTATIONS REGULIEREMENT ACTUALISEES***

Depuis 1971, date à laquelle la Caisse nationale a mis en place l'agrément au bénéfice des centres sociaux accompagnant l'extension de la prestation de service sur une fonction de coordination et d'animation, le rôle des centres sociaux dans l'action sociale familiale a régulièrement été confirmé.

En 1981, le Conseil d'Administration de la CNAF a confirmé « la vocation de l'institution à soutenir et promouvoir ce type d'équipement, essentiel dans la vie des quartiers, et qui de surcroît assure très souvent une fonction importante d'accueil des enfants et des jeunes ».

La décentralisation en 1984 de la procédure d'agrément de la prestation de service sur une fonction d'animation globale et coordination a transféré à chaque Caisse d'allocations familiales la responsabilité de l'attribution ou du renouvellement de l'agrément, dans le cadre d'un dispositif contractuel établi sur la base d'un projet.

La circulaire CNAF du 15 décembre 1992 concernant les orientations pour la période 1992/1996 confirmait la participation des centres sociaux à l'action sociale familiale.

UN ENGAGEMENT IMPORTANT DE L'INSTITUTION

En 1994, pour 1570 centres sociaux ayant bénéficié de la prestation de service « fonction animation globale et coordination », 250 sont gérés ou co-gérés par les caisses d'allocations familiales, 220 par les municipalités, 1100 par des associations.

La contribution financière globale de l'Institution s'est élevée à 857 millions de francs, répartis entre les prestations de service pour 366 millions F, et les financements sur fonds propres, pour 491 millions F (408 pour le fonctionnement et 83 pour l'investissement). Les financements des Caisses sont ventilés entre les charges des centres qu'elles gèrent elles-mêmes (323 millions F) et des subventions aux centres gérés par des associations ou d'autres institutions (168 millions F).

Les centres sociaux bénéficient en outre des différentes prestations de service liées aux activités d'accueil qu'ils conduisent, ainsi que de contributions directes des Caisses, par le détachement de personnels sociaux ou d'animation afin d'encadrer leurs activités, et par la mise à disposition de locaux.

DOCUMENTS ET ETUDES DE REFERENCE

Pour arrêter les présentes orientations, la Commission d'action sociale de la CNAF s'est appuyée sur une analyse qualitative critique et prospective, tant par la Commission que par les Caisses, des principaux constats, enseignements, et conclusions de différents travaux :

▪ **Lettre-circulaire n° 148-94 du 10 mai 1994 :** ① « *Un observatoire pour mieux connaître les centres sociaux* » qui expose les résultats d'une enquête réalisée avec le concours des Caisses d'allocations familiales et l'ensemble des centres sociaux. Ce document constitue un outil partenarial ;

② « *Confirmer la participation des centres sociaux à l'action sociale familiale* », lequel propose une actualisation des objectifs, missions et fonctions des centres sociaux ;

▪ **Lettre n° 348 du 25 novembre 1994 :** Compte rendu du Séminaire Centres sociaux, 31 mai au 2 juin 1994. « *La qualité du contrat de projet* », rendant compte des travaux de l'ensemble des représentants des Caisses d'allocations familiales, et prolongés dans le cadre d'un groupe de travail de correspondants de Caisses et de la Fédération Nationale des centres sociaux dans un document de réflexion : « *Les centres sociaux et les objectifs de qualité des Caisses d'allocations familiales* ».

TEXTES DE REFERENCES

- **Circulaire CNAF n° 82/92 du 15 décembre 1992** : Orientations de l'Action Sociale des Caisses d'allocations familiales pour la période 1992-1996.
- **Circulaire ministérielle du 12 mars 1986** : « Rôle des centres sociaux » (Transmission aux Caisses d'allocations familiales par Lettre n° 2006 du 10 avril 1986).
- **Circulaire 12-80 du 18 février 1980 (Comptabilité n° 6, action sociale n° 1)** : Documents comptables à usage des centres sociaux - Diffusion des documents comptables et rappel des règles de calcul du montant des prestations de service.
- **Lettre n° 1144 du 18 février 1980** : Actualisation de la politique de la CNAF en matière de centres sociaux.
- **Circulaire n° 11-71 du 14 février 1971** : Les nouvelles structures de la Fédération nationale des centres sociaux et des instances fédérales départementales et régionales.
- **Arrêté ministériel du 22 novembre 1971** portant création de la prestation de service au bénéfice des centres sociaux.
- **Circulaire ministérielle du 20 avril 1960** relative à l'implantation systématique de centres sociaux dans les nouveaux grands ensembles d'habitation.

AVERTISSEMENT. Les présentes orientations intègrent une synthèse actualisée des textes de la Caisse Nationale concernant les centres sociaux :

- **Lettre CNAF n° 3705 du 6 août 1987** : Centres sociaux. Agrément « prestation de service ». Apurement des dispositions transitoires.
- **Lettre n° 3655 du 10 juillet 1986** : Contrat de projet des équipements sociaux.
- **Lettre n° 758 du 12 février 1985** : Centres sociaux contrats de projet (annexe A : canevas ; annexe B : cadre de référence pour le contrat).
- **Lettre n° 56-85 du 7 janvier 1985 et circulaire n° 59-84 du 31 décembre 1984** : Les centres sociaux orientations. Agrément au titre de la prestation de service - fonction animation globale et coordination. Décentralisation et procédure contractuelle
- **Lettre n° 6867 du 28 septembre 1981** : Agrément des centres sociaux au titre de la prestation de service.
- **Circulaire n° 379 du 20 mars 1979** : Les prestations de service - Circulaire de synthèse. **Annexe** Commission de gestion du FNASS du 6 février 1979 : Agrément des centres sociaux au titre de la prestation de service animation globale et coordination. Rappel des critères d'agrément.
- **Lettre-circulaire n° 4183 du 6 juillet 1976** : Agrément des centres sociaux en gestion directe.
- **Lettre n° 1184 du 27 février 1976** : Réalisations sociales en gestion directe ou en co-gestion.
- **Circulaire n° 32-71 du 2 juillet 1971** : Prestations de service - Extension à l'ensemble des établissements de gardiennage, aux centres sociaux et aux jeunes ménages.

NB. Les circulaires ministérielles n° 370-1272 du 3 août 1970 et du 30 janvier 1961 relatives aux centres sociaux (non parues au JO) sont remplacées par la circulaire ministérielle du 12 mars 1986.

LES CENTRES SOCIAUX ET LA DELEGATION DE SERVICE PUBLIC

Lettre-circulaire LC 257-97

Paris le 30 septembre 1997

Destinataires

Mesdames et Messieurs les Présidents des
Caisses d'Allocations Familiales

Domaine

ACTION SOCIALE

Objet

Les centres sociaux et la délégation de
service public

Nature**Application**

Métropole et DOM

Classement**Textes de référence**

Circulaire CNAF action sociale n° 56
du 31 octobre 1995

Emetteur

Direction de l'Action Sociale
Bureau Vie quotidienne des enfants et
des familles
Christiane CREPIN
01 45 65 53 51

Résumé

Face aux problèmes que pose la procédure de
délégation de service public vis-à-vis de
l'agrément d'un centre social, la Commission
d'action sociale de la CNAF demande :

- que les CAF soient particulièrement
sensibilisées,
- qu'elles incitent les communes à préférer
une convention claire et précise plutôt
qu'une délégation de service public pour
l'agrément d'un centre social.

*En annexe : les dispositions de la loi du
29 janvier 1993 relative à la prévention de la
corruption et à la transparence de la vie
économique et des procédures publiques*

Mots-Clefs

Centres sociaux
Agrément

Diffusion**Signataire**

Le Président

Jean-Paul PROBST

Paris, le 30 septembre 1997

Le Président

Mesdames et Messieurs les Présidents
des Caisses d'Allocations Familiales

Lettre-circulaire LC n° 257-97

Objet : Les centres sociaux et la procédure de délégation de service public

Madame, Monsieur le Président,

J'ai l'honneur d'attirer votre attention sur les problèmes que peut poser pour une Caisse d'allocations familiales la procédure de délégation de service public engagée par les communes concernant les centres sociaux gérés par des associations.

Cette question appelle un positionnement d'ordre politique de l'Institution. Elle pose le double problème de l'agrément, et du devenir du paysage associatif des centres sociaux, si de telles procédures devaient se multiplier.

La Commission d'action sociale de la Caisse nationale, au cours de sa réunion du 15 juillet 1997, a demandé que les Caisses d'allocations familiales soient particulièrement sensibilisées aux problèmes que peut poser l'utilisation de la procédure de délégation de service public pour les centres sociaux, dès lors qu'ils sont agréés -ou susceptibles de l'être, par la Caisse d'allocations familiales au titre de la prestation de service « fonction animation globale et coordination ».

La Commission demande que les Caisses :

- incitent les communes à préférer une convention claire et précise plutôt qu'une délégation de service public pour l'agrément d'un centre social ;
- à défaut, engagent une négociation avec la commune pour l'associer à la signature du contrat relatif au projet du centre social.

En cas de délégation de service public, il est demandé aux Caisses d'allocations familiales d'être particulièrement attentives à la qualité du projet avant d'accorder l'agrément à la structure.

La délégation de service public résulte de l'application de l'article 38 de la loi du 29 janvier 1993 relative à la prévention de la corruption et à la transparence de la vie économique et des procédures publiques (en annexe).

1. Le problème de l'agrément

Les centres sociaux doivent correspondre à des missions précises inscrites dans un projet. Sur ces bases les Caisses d'allocations familiales les agréent ou non au titre de la prestation de service.

Aussi existe-t-il trois grands types de questions soulevées par la procédure de délégation de service public vis-à-vis de l'agrément. Ils sont relatifs aux modalités, aux missions qui fondent le projet du centre social, et à la nécessaire autonomie de fonctionnement de ces équipements.

❶ Concernant les modalités respectives de procédure, l'agrément par la CAF ne peut se présumer. Il s'agit d'une décision du Conseil d'administration de chaque Caisse, à partir d'un projet élaboré par l'équipement. L'accord fait l'objet d'un contrat signé entre l'association gestionnaire et la CAF.

Or, la procédure de délégation prévoit la publicité et la mise en concurrence d'associations. Dès lors le projet et le financement sont présumés. Qu'il s'agisse du projet comme du financement d'un centre social, ils ne peuvent faire partie de la publicité et de la mise en concurrence. Il existe donc une contradiction majeure de procédure.

Dans le cas de centres sociaux agréés, la délégation entraîne de fait la rupture du contrat qui lie la CAF à l'équipement. La délégation de la gestion d'un centre social conduit en effet à un réexamen, par le Conseil d'administration de la Caisse, du projet de ce centre social et des conditions d'agrément : le changement de gestionnaire implique automatiquement la révision du projet, les conditions de sa mise en œuvre, et les termes du contrat.

❷ Les missions qui fondent le projet du centre social sont élaborées en concertation avec la Caisse nationale, la Fédération des centres sociaux et socio-culturels de France et le Ministère de la Solidarité. Elles sont arrêtées et régulièrement actualisées par le Conseil d'administration de la CNAF.

Elles se fondent sur la participation et l'initiative des habitants, et non sur les missions assignées par la collectivité publique. La qualité du projet du centre social dont l'essentiel est la participation des habitants et l'échange social peut donc être mise en cause dès lors que la commune engage une procédure de délégation.

❸ Enfin la délégation de service public pourrait rendre problématique la nécessaire autonomie de fonctionnement du centre social, condition de sa raison d'être. Les orientations arrêtées par la Commission d'action sociale de la CNAF en 1995 ont insisté sur le partenariat et les conditions d'autonomie de l'« animation globale », fonction qui caractérise le centre social.

En conséquence, la délégation de service public peut être incompatible avec les missions du centre social qui sous-tendent le projet, ainsi qu'avec les conditions d'agrément arrêtées par le Conseil d'administration de la CAF concernée.

2. Les effets de la mise en concurrence d'associations et les risques institutionnels

La délégation de service public prévoit la mise en concurrence d'associations. Il est probable que ce sont les plus structurées et les plus importantes d'entre elles -les associations fédératives- qui se verront confier dans la plupart des cas la gestion de ces équipements.

Aussi, si une telle situation devait se généraliser à terme, la plupart des centres sociaux seraient donc gérés par quelques grands groupes fédératifs et non plus par des associations de voisinage, autonomes et initiées par les habitants, regroupées en réseau comme c'est le cas actuellement pour la grande majorité d'entre eux.

De telles évolutions ne semblent pas souhaitables. Elles seraient en contradiction avec la politique impulsée par notre Institution dès l'origine, en concertation avec la Fédération des centres sociaux et socio-culturels de France, et avec le Ministère de la Solidarité.

La délégation de service public, si elle devait être appliquée de façon massive aux centres sociaux, risquerait de poser fondamentalement la question du devenir de ces équipements, de leur agrément par les Caisses d'allocations familiales, voire de l'engagement institutionnel.

Je souhaite que ces recommandations aident les Caisses d'allocations familiales confrontées à ces questions.

Je vous remercie de m'informer des problèmes que vous rencontrerez dans l'application de ces principes, de façon à les porter à la connaissance de la Commission. Ils pourraient éventuellement entraîner d'autres types de recommandations ou questions de la part de notre Institution.

Je vous prie d'agréer, Madame, Monsieur le Président, l'expression de mes sentiments distingués et dévoués.

Le Président - Jean-Paul PROBST

Les dispositions de la loi du 29 janvier 1993 relative à la prévention de la corruption et à la transparence de la vie économique et des procédures publiques

Le contexte de la loi concerne, entre autres éléments, la transparence de la gestion économique dans le domaine de la vie publique, en particulier, la question du contrôle des associations (pour éviter la gestion de fait) par une collectivité publique.

Les dispositions de la loi prévoient notamment deux types de mesures :

- l'article 29 bis dispose que les associations bénéficiaires de fonds publics sont tenus, à partir d'un certain seuil, d'engager un Commissaire aux Comptes et d'établir leurs documents financiers selon des modalités spécifiques (montant : 1 million de F par an).
- l'article 38 (chapitre 4, section 1) traite de la délégation de service public :
*« Les délégations de service public des personnes morales de droit public sont soumises par l'autorité déléguante à une procédure de publicité permettant la présentation de plusieurs offres concurrentes, dans des conditions prévues par un décret en Conseil d'Etat.
La collectivité publique dresse la liste des candidats admis à présenter une offre après examen de leurs garanties professionnelles et financières et de leur aptitude à assurer la continuité du service public et l'égalité des usagers devant le service public.
La collectivité adresse à chacun des candidats un document définissant les caractéristiques quantitatives et qualitatives des prestations ainsi que, s'il y a lieu, les conditions de tarification du service rendu à l'utilisateur.
Les offres ainsi présentées sont librement négociées par l'autorité responsable de la personne publique déléguante qui, au terme de ces négociations, choisit le délégataire ».*

Remarques

- ◆ *Le premier rapport présenté à l'assemblée nationale, préliminaire à l'examen du projet de loi, donne une liste non exhaustive de ces délégations :*
 - les concessions,
 - l'affermage,
 - la régie intéressée,
 - la gérance : le cocontractant gère le service public pour le compte de la commune. Sont cités le traitement des ordures ménagères, le chauffage urbain, les pompes funèbres, l'eau potable, l'assainissement, le stationnement payant.
- ◆ *Le décret en Conseil d'Etat pris pour l'application de l'article 38 de la loi du 29 janvier 1993 prévoit que la publicité de l'appel d'offre se fera par insertion dans deux journaux, l'un d'annonces légales et l'autre rattaché au secteur économique concerné.*
- ◆ *L'arrêt du Conseil d'Etat du 28 juin 1963 précise les conditions que remplit un service public :*
 - remplir une mission d'intérêt général : en contrepartie, l'administration exerce un droit de regard sur les modalités d'accomplissement de cette mission d'intérêt général,
 - l'organisme chargé de la gestion du service public peut être investi de prérogatives de puissance publique. En contrepartie l'administration dispose d'un pouvoir de tutelle.

FISCALITE DES ASSOCIATIONS

MINISTERE DE L'ECONOMIE
DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPOTS

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS - SERVICE DE LA LEGISLATION FISCALE

4 H-5-98

N° 170 du 15 SEPTEMBRE 1998

4 F.E. / 30

INSTRUCTION DU 15 SEPTEMBRE 1998
IS. DISPOSITIONS DIVERSES. COLLECTIVITES AUTRES QUE LES SOCIETES. ORGANISMES
SANS BUT LUCRATIF.
(C.G.I., art. 206-5, 206-I°)
NOR. : ECO F 9810039J

[S.L.F. - Bureau B 2, C 1 C 2, D 1 ; D.G.I. - Bureau IV B 2]

ECONOMIE GENERALE DE LA MESURE

La loi du 1^{er} juillet 1901, en posant le principe de la liberté d'association définit l'association comme « la convention par laquelle deux ou plusieurs personnes mettent en commun d'une façon permanente leurs connaissances ou leur activité dans un but autre que de partager des bénéfices ». Cette définition signifie que la démarche de ces personnes doit être désintéressée et que l'association n'est pas guidée par la recherche du profit.

En conséquence, ces associations et plus généralement les organismes réputés être sans but lucratif (fondations, congrégations religieuses...) ne sont pas en principe soumis aux impôts dus par les personnes exerçant une activité commerciale (notamment la taxe sur la valeur ajoutée, l'impôt sur les sociétés et la taxe professionnelle).

Ces organismes bénéficient en effet de larges exonérations fiscales (cf. annexe).

Toutefois, si ces organismes exercent des activités lucratives, ceux-ci doivent être soumis aux impôts commerciaux afin de garantir le respect du principe d'égalité devant les charges publiques et d'éviter des distorsions de concurrence.

Compte tenu de l'évolution du secteur associatif et de la jurisprudence, les critères, désignés sous le vocable de « doctrine des œuvres » précédemment utilisés pour caractériser le non-assujettissement des associations aux impôts commerciaux de droit commun, sont abandonnés.

Cette instruction a pour objet d'exposer les nouveaux critères qu'il convient de prendre en compte pour apprécier si une association peut ne pas être soumise à ces impôts.

A cette fin, il convient de procéder à l'analyse suivante :

1. Examiner si la gestion de l'organisme est désintéressée (chapitre premier - section 1)
Si la gestion est intéressée, l'organisme est nécessairement soumis aux impôts commerciaux.
2. Si la gestion est désintéressée, examiner si l'organisme concurrence le secteur commercial (chapitre premier - section 2 - A)

8 5070170 P- C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975 B.O.1

I S S N 0982 801 X

Bureau 1 C 3, 64-70, allée de Bercy - 75574 PARIS CEDEX 12

Directeur de publication : Jean-Pascal BEAUFRET

Responsable de rédaction : Michel BERNE

Impression. Roto Presse Numeris, 20, rue de la Victoire

Abonnement : 715 FFTTC Prix au N° : 16,50 FFTTC

ZJ. La Molette - 93150 Le Blanc-Mesnil

S'il ne concurrence pas le secteur commercial et que sa gestion est désintéressée, l'organisme n'est pas imposable.

3. S'il concurrence le secteur commercial, examiner si l'organisme exerce son activité selon des modalités de gestion similaires à celles des entreprises commerciales (chapitre premier - section 2 - B). Pour cela, quatre éléments doivent être pris en compte, mais leur importance dans l'appréciation de la « commercialité » n'est pas la même. Ainsi, il convient d'étudier dans l'ordre décroissant : le « Produit » proposé par l'organisme, le « Public » qui est visé, les « Prix » qu'il pratique et la « Publicité » qu'il fait (règle des « 4 P »).

Ce n'est que s'il exerce son activité selon des méthodes similaires à celles des entreprises commerciales, que l'organisme sera soumis aux impôts commerciaux de droit commun.

Les points 1 à 3 doivent être examinés successivement (cf. schéma p. 4).

Attention, les associations qui exercent leur activité au profit d'entreprises sont, dans tous les cas, imposables aux impôts commerciaux (chapitre deuxième).

Cette instruction commente également les exonérations spécifiques à certains organismes non lucratifs (chapitre troisième) et expose les règles applicables aux organismes qui exercent à la fois des activités lucratives et non lucratives directement ou par l'intermédiaire d'une filiale - (chapitre quatrième).

Le cadre légal du régime fiscal des organismes non lucratifs est présenté en annexe à la présente instruction.

SOMMAIRE

CHAPITRE PREMIER : LES CRITERES D'APPRECIATION DE L'EXONERATION

SECTION 1 : Caractère intéressé ou désintéressé de la gestion

SOUS-SECTION 1 : L'association est gérée et administrée à titre bénévole

A. LES DIRIGEANTS

B. LES SALAIRES

SOUS-SECTION 2 : Prélèvement sur les ressources

SOUS-SECTION 3 : Attribution de parts d'actif

SECTION 2 : L'organisme concurrence une entreprise

SOUS-SECTION 1 : En cas de gestion désintéressée, le caractère lucratif d'un organisme ne peut être constaté que si celui-ci fait concurrence à des organismes du secteur lucratif

SOUS-SECTION 2 : L'organisme concurrence une entreprise et ses conditions de gestion sont similaires

A. LE CARACTERE D'UTILITE SOCIALE DE L'ACTIVITE (« PRODUIT » ET « PUBLIC »)

I. Le Produit

II. Le Public visé

B. AFFECTATION DES EXCEDENTS

C. LES CONDITIONS DANS LESQUELLES LE SERVICE EST ACCESSIBLE AU PUBLIC CONCERNE (« PRIX »)

D. LE CARACTERE NON COMMERCIAL DES METHODES UTILISEES (« PUBLICITE »)

E. LE CAS PARTICULIER DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF DONT L'OBJET MEME CONDUIT A LA REALISATION D'ACTES PAYANTS

CHAPITRE DEUXIEME : L'ORGANISME ENTRETIENT DES RELATIONS PRIVILEGIEES AVEC LES ENTREPRISES

CHAPITRE TROISIEME : MESURES SPECIFIQUES D'EXONERATION PROPRES A CHAQUE IMPOT

SECTION 1 : Taxe sur la valeur ajoutée

SOUS-SECTION 1 : Le cas des organismes qui rendent à leurs membres des services sportifs, éducatifs, culturels et sociaux

A. LES SERVICES SONT RENDUS A DE VERITABLES MEMBRES

B. L'ORGANISME REND DES SERVICES A CARACTERE SPORTIF, EDUCATIF, CULTUREL OU SOCIAL

SOUS-SECTION 2 : Les manifestations de soutien ou de bienfaisance

SOUS-SECTION 3 : Exonérations particulières

SECTION 2 : Dispositions applicables en matière d'impôt sur les sociétés

SOUS-SECTION 1 : Exonération « liée »

SOUS-SECTION 2 : Organismes exonérés à raison de leur activité

SECTION 3 : Dispositions applicables en matière de disposition forfaitaire annuelle

SECTION 4 : Dispositions applicables en matière de taxe professionnelle

CHAPITRE QUATRIEME : EXERCICE D'ACTIVITES LUCRATIVES ET NON LUCRATIVES SECTORISATION ET FILIALISATION DES ACTIVITES LUCRATIVES

SECTION 1 : Principe

SECTION 2 : Modalités

ANNEXE : Cadre légal du régime fiscal des organismes sans but lucratif

CHAPITRE PREMIER LES CRITERES D'APPRECIATION DE L'EXONERATION

Compte tenu de l'évolution du secteur associatif et de la jurisprudence, les critères, désignés sous le vocable de « doctrine des œuvres » précédemment utilisés pour caractériser la non application des impôts commerciaux de droit commun aux associations, sont abandonnés.

Les dispositions de l'instruction du 27 mai 1977 publiée au bulletin officiel des impôts 4 H-2-77 sont donc rapportées.

1. Une association à but non lucratif n'est pas soumise aux impôts commerciaux, sauf lorsque l'administration établit que :

1 -sa gestion est intéressée (chapitre premier - section 1) ;

2 -ou si la gestion est désintéressée, que l'organisme concurrence le secteur commercial (chapitre premier - section 2 - A).

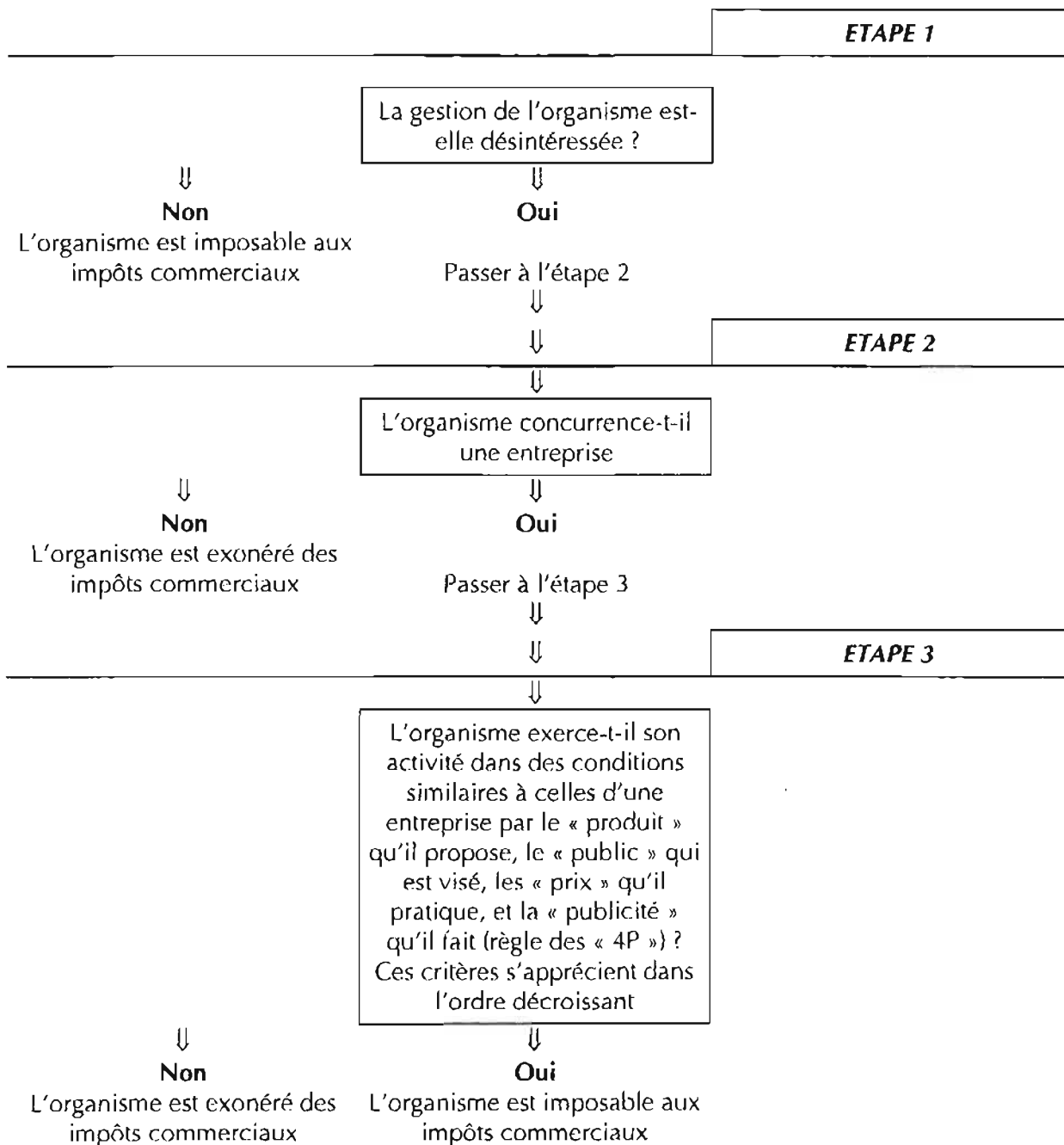
S'il ne concurrence pas le secteur commercial et que sa gestion est désintéressée, l'organisme n'est pas imposable.

3 -s'il concurrence le secteur commercial, l'organisme exerce son activité selon des modalités de gestion similaires à celles des entreprises commerciales (chapitre premier - section 2 - B). Pour cela, quatre éléments doivent être pris en compte, mais leur importance dans l'appréciation de la « commercialité » n'est pas la même. Ainsi, il convient d'étudier dans l'ordre décroissant : le « produit » proposé par l'organisme, le « public » qui est visé, les « prix » qu'il pratique et la « publicité » qu'il fait (règle des « 4 P »).

L'analyse ci-dessus décrite (points 1 à 3) est commune aux trois impôts : impôt sur les sociétés de droit commun, taxe professionnelle et taxe sur la valeur ajoutée. Ainsi, une association qui n'est pas soumise à l'impôt sur les sociétés de droit commun et à la taxe professionnelle du fait de sa non lucrativité n'est pas soumise non plus à la taxe sur la valeur ajoutée.

Ces critères ne s'appliquent pas au cas des associations qui exercent leur activité au profit d'entreprises qui sont, dans tous les cas, imposables aux impôts commerciaux (cf. chapitre deuxième).

Le schéma suivant illustre la démarche à suivre :



SECTION 1

Caractère intéressé ou désintéressé de la gestion

2. Pour ne pas être soumis aux impôts commerciaux, les organismes sans but lucratif doivent avoir une gestion désintéressée.
3. La définition du caractère désintéressé de la gestion à but non lucratif est codifiée à l'article 261-7-I°-d) du code général des impôts :
 - l'organisme est 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 ;
 - l'organisme ne procède à aucune distribution directe ou indirecte de bénéfice, sous quelque forme que ce soit ;
 - les membres de l'organisme et leurs ayants droit ne peuvent pas être déclarés attributaires d'une part

quelconque de l'actif, sous réserve du droit de reprise des apports.

Pour l'appréciation de ces diverses conditions, il convient d'examiner les points suivants.

SOUS-SECTION 1

L'association est gérée et administrée à titre bénévole

4. La gestion d'un organisme est désintéressée si l'activité de ses dirigeants est exercée à titre bénévole⁽¹⁾. Toutefois, une rémunération peut être admise dans certaines limites.

Ceci n'interdit pas à l'organisme de recourir à une main d'œuvre salariée. Cela étant, les rémunérations versées à ce titre ne doivent pas présenter un caractère excessif.

A. LES DIRIGEANTS

I. La notion de dirigeant

5. Constituent des dirigeants :

- les membres du conseil d'administration ou de l'organe délibérant qui en tient lieu, quelle qu'en soit la dénomination, ainsi que, pour les fondations, les fondateurs de l'organisme ;
- les personnes qui assumeraient en fait⁽²⁾ la direction effective d'un organisme.

II. Rémunération ou avantages des dirigeants

1. Rémunération reçue de l'organisme

6. Il est admis que le caractère désintéressé de la gestion de l'association ne soit pas remis en cause, si la rémunération brute mensuelle totale versée aux dirigeants de droit ou de fait n'excède pas les trois quarts du SMIC.

⁽¹⁾ La jurisprudence a ainsi considéré que le fait, pour l'organisme, de verser un salaire à son président donnait à son exploitation un caractère lucratif en remettant en cause le caractère désintéressé de sa gestion, alors même que la somme allouée était la contrepartie normale des services rendus par le bénéficiaire, indépendamment de ses fonctions de président, que l'activité était exercée dans des conditions différentes du secteur concurrentiel et que les bénéfices étaient affectés à la réalisation des objectifs poursuivis par l'association [CE - 28 avril 1986 - Requête n° 411125]

⁽²⁾ Sur cette notion, la documentation administrative 5 H-1 112 § 10 et suivants pourra être utilement consultée

La rémunération totale des dirigeants de plusieurs associations liées entre elles ne doit pas excéder ce seuil.

7. Par rémunération, il convient d'entendre le versement de sommes d'argent ou l'octroi de tout autre avantage consenti par l'organisme ou l'une de ses filiales. Sont notamment visés les salaires, honoraires, avantages en nature et autres cadeaux, de même que tout remboursement de frais dont il ne peut être justifié qu'ils ont été utilisés conformément à leur objet⁽³⁾.

Dans le seuil, ne doivent pas être pris en compte les remboursements au franc le franc des frais engagés dans le cadre de l'action de l'organisme.

8. Le seuil s'applique y compris lorsque le versement est la contrepartie d'une activité effective (enseignement par exemple), exercée par la personne concernée au sein de l'organisme à un titre autre que ses fonctions de dirigeant.

2. Autres avantages

9. La gestion d'un organisme n'est pas désintéressée si celui-ci a pour but exclusif ou principal de fournir des débouchés à une entreprise ou d'exercer une activité complémentaire de celle d'une entreprise du secteur lucratif dans laquelle un dirigeant de l'organisme aurait, directement ou indirectement, des intérêts.
10. Ainsi, la jurisprudence a remis en cause le caractère désintéressé de la gestion d'une association dont le dirigeant était également celui d'une société qui exécutait des prestations de services au profit de cette association [CE -, « AFACÉ » - 6 mars 1992 - Requête 100445].

De même, la jurisprudence a considéré qu'une association qui mettait en contact ses adhérents avec une agence matrimoniale exploitée par la dirigeante de l'association - dont le siège, la direction de fait et certaines données comptables étaient communs, ne pouvait être considérée comme ayant une activité non lucrative, l'activité de l'association étant le prolongement de celle de l'agence.

11. Le caractère désintéressé de la gestion de l'organisme est remis en cause quand l'organisme opère des versements au profit des ayants droit du dirigeant de droit ou de fait ou de toute autre personne ayant avec ces personnes une communauté d'intérêt. Il en est ainsi également quand l'organisme octroie des avantages (emplois ...) à ces mêmes personnes en raison des liens existant entre le(s) dirigeants et la ou les personnes visées. Toutefois, le fait qu'un parent du dirigeant soit salarié de l'organisme ne suffit pas à lui seul pour contester la gestion désintéressée de celui-ci, dès lors que la rémunération est conforme aux usages du secteur et qu'elle est justifiée compte tenu du travail fourni.

B. LES SALAIRES

12. L'emploi de salariés par une association correspond à une méthode de gestion usuelle. Une association peut donc recourir à une main d'œuvre salariée sans que cela ne remette en cause le caractère désintéressé de sa gestion.

⁽³⁾ Le fait qu'un organisme prenne en charge le remboursement d'emprunts contractés par le directeur en titre et seul gestionnaire en fait, ainsi que le remboursement de ses dépenses de train de vie, est de nature à remettre en cause le caractère désintéressé de la gestion [CE - « Institut International d'Etudes Françaises » - 10 avril 1992 - Requêtes 77318 et 77319]. La prise en location d'un immeuble pour lequel le bail comprend une clause visant à mettre à la charge de l'organisme locataire l'ensemble des dépenses relatives à cet immeuble, y compris les dépenses incombant normalement au propriétaire dirigeant de l'organisme, avec retour gratuit en fin de bail à ce propriétaire des améliorations apportées par le locataire, est également de nature à remettre en cause le caractère désintéressé de la gestion.

Cependant, si le montant des salaires alloués ne correspond pas à un travail effectif ou est excessif eu égard à l'importance des services rendus, compte tenu des usages professionnels, le caractère désintéressé de la gestion ne peut pas être admis.

Les salariés peuvent être membres de l'organisme employeur à titre personnel.

Tel est notamment le cas lorsqu'une réglementation, externe à l'organisme, exige l'adhésion personnelle de certains salariés : il en est ainsi des entraîneurs de clubs sportifs affiliés à une fédération nationale qui doivent être titulaires d'une licence au sein du club où ils exercent leur activité salariée.

En revanche, les salariés ne doivent pas être dirigeant de droit ou de fait de l'association.

13. Enfin, il est admis que le conseil d'administration ou l'organe collégial qui en tient lieu, comprenne des salariés, dès lors qu'ils ne représentent pas plus du quart⁽⁴⁾ des membres du conseil d'administration et qu'ils y figurent en qualité de représentants élus des salariés dans le cadre d'un accord concernant la représentation du personnel. Ils ne sauraient, néanmoins, exercer, dans ce cadre, un rôle prépondérant au sein de ce conseil ou de cet organe dirigeant ; en particulier, ils ne doivent pas siéger au bureau (composé généralement du président, du trésorier et du secrétaire). Enfin, la présence, à titre de simple observateur, d'un salarié au conseil d'administration est admise.

SOUS-SECTION 2

Prélèvement sur les ressources

14. Un organisme, qui procède à des distributions directes ou indirectes de ses ressources ne s'inscrivant pas dans la logique de son objet statutaire, revêt un caractère lucratif.

Cette disposition vise les rémunérations, les distributions directes des résultats et tous les avantages injustifiés, de quelque nature qu'ils soient (prise en charge de dépenses personnelles, rémunérations exagérées ou injustifiées, service de rémunérations de comptes courants, prélèvements en nature, prêts à des taux préférentiels, etc.) et quel que soit le bénéficiaire (fondateurs membres, salariés, fournisseurs ...).

15. Par ailleurs, le fait de prévoir un complément de rémunération déterminé en considération d'un résultat physique (nombre de contrats conclus ou d'articles vendus), une modulation déterminée en fonction du chiffre d'affaires de l'organisme ou d'un solde comptable affecte le caractère désintéressé de la gestion de l'organisme et constitue l'indice d'une démarche commerciale. En revanche, un intéressement lié à l'amélioration du service non lucratif rendu par l'organisme ne caractérise pas une gestion intéressée.

SOUS-SECTION 3

Attribution de parts d'actif

16. Le caractère désintéressé de la gestion d'un organisme n'est pas remis en cause lorsqu'en cas de dissolution son patrimoine est dévolu à un autre organisme ayant un but effectivement non lucratif.

Il en serait autrement si toute autre personne morale ou, toute personne physique était déclarée attributaire d'une part quelconque de l'actif, sous réserve du droit de reprise des apports stipulé lors de la réalisation desdits apports.

⁽⁴⁾ Sous réserve de dispositions plus contraignantes prévues par la loi

La gestion désintéressée d'un organisme est une condition nécessaire de la non lucrativité au sens fiscal, elle n'est cependant pas suffisante.

SECTION 2

L'organisme concurrence une entreprise

SOUS-SECTION 1

En cas de gestion désintéressée, le caractère lucratif d'un organisme ne peut être constaté que si celui-ci fait concurrence à des organismes du secteur lucratif.

17. La situation de l'organisme s'apprécie par rapport à des entreprises ou des organismes lucratifs exerçant la même activité, dans le même secteur.
18. L'appréciation de la concurrence ne s'effectue donc pas en fonction de catégories générales d'activités (spectacles, tourisme, activités sportives...) mais à l'intérieur de ces catégories. C'est à un niveau fin que l'identité d'activité doit être appréciée.
19. Ainsi, les activités de tourisme s'adressant aux enfants ne présentent pas un caractère identique à celles qui s'adressent aux étudiants ou aux familles. De même, des compétitions de sports différents ne sont pas des spectacles comparables. Il n'y a pas non plus concurrence entre un organisme qui organise des spectacles de variétés musicaux et un théâtre. Enfin, un organisme, lucratif ou non, dont l'activité consiste en l'enseignement d'une discipline sportive ne fait a priori pas de concurrence à un autre organisme qui se borne à donner en location le matériel nécessaire à l'exercice de ce sport.

En définitive, la question qu'il convient de se poser est de savoir si le public peut indifféremment s'adresser à une structure lucrative ou non lucrative. Cet élément s'apprécie en fonction de la situation géographique de l'organisme.

SOUS-SECTION 2

L'organisme concurrence une entreprise et ses conditions de gestion sont similaires

20. Le fait qu'un organisme à but non lucratif intervienne dans un domaine d'activité où il existe aussi des entreprises commerciales ne conduit pas ipso facto à le soumettre aux impôts commerciaux. Il convient en effet de considérer l'utilité sociale de l'activité, l'affectation des excédents dégagés par l'exploitation, ainsi que les conditions dans lesquelles le service est accessible, enfin les méthodes auxquelles l'organisme a recours pour exercer son activité.
21. Ainsi, pour apprécier si l'organisme exerce son activité dans des conditions similaires à celles d'une entreprise, il faut examiner successivement quatre critères selon la méthode du faisceau d'indices : le « Produit » proposé par l'organisme, le « Public » qui est visé, les « Prix » qui sont pratiqués, enfin les opérations de communication (Publicité) réalisées.

Mais ces critères n'ont pas tous la même importance. L'énumération qui précède les classes en fonction de l'importance décroissante qu'il convient de leur accorder. Par exemple, le critère de publicité ne peut à lui seul permettre de conclure à la lucrativité d'un organisme. A l'inverse, une attention toute particulière doit être attachée aux critères de l'utilité sociale (« Produit » et « Public ») et de l'affectation des excédents.

A. LE CARACTERE D'UTILITE SOCIALE DE L'ACTIVITE (« PRODUIT » ET « PUBLIC »)

I. Le « Produit »

- 22.** Est d'utilité sociale l'activité qui tend à satisfaire un besoin qui n'est pas pris en compte par le marché ou qui l'est de façon peu satisfaisante.

Certaines administrations, notamment celles de l'Etat, ont mis en place des procédures de reconnaissance ou d'agrément des organismes sans but lucratif qui, agissant dans leur secteur d'intervention, peuvent contribuer à l'exercice d'une mission d'intérêt général, voire de service public. Dès lors qu'ils prennent en compte la nature du besoin à satisfaire et les conditions dans lesquelles il y est fait face, ces agréments peuvent contribuer à l'appréciation de l'utilité sociale d'un organisme.

Cela étant, les relations avec des organismes publics et les procédures d'agrément visées aux deux alinéas précédents constituent un élément qui n'est ni nécessaire ni suffisant pour établir ce caractère d'utilité sociale.

II. Le « Public » visé

- 23.** Sont susceptibles d'être d'utilité sociale les actes payants réalisés principalement au profit de personnes justifiant l'octroi d'avantages particuliers au vu de leur situation économique et sociale (chômeurs, personnes handicapées notamment,...).

Ce critère ne doit pas s'entendre des seules situations de détresse physique ou morale. Par exemple, le fait que le public visé nécessite un encadrement important relevant du travail d'assistance sociale dans un village de vacances contribue à l'utilité sociale de l'organisme organisateur.

B. AFFECTATION DES EXCEDENTS

- 24.** Il est légitime qu'un organisme non lucratif dégage, dans le cadre de son activité, des excédents, reflet d'une gestion saine et prudente. Cependant, l'organisme ne doit pas les accumuler dans le but de les placer. Les excédents réalisés, voire temporairement accumulés, doivent être destinés à faire face à des besoins ultérieurs ou à des projets entrant dans le champ de son objet non lucratif⁽⁵⁾.

C. LES CONDITIONS DANS LESQUELLES LE SERVICE EST ACCESSIBLE AU PUBLIC CONCERNE (« PRIX »)

- 25.** Il convient d'évaluer si les efforts faits par l'organisme pour faciliter l'accès du public se distinguent de ceux accomplis par les entreprises du secteur lucratif, notamment par un prix nettement inférieur pour des services de nature similaire. Cette condition peut éventuellement être remplie lorsque l'association pratique des tarifs modulés en fonction de la situation des clients.
- 26.** Cette condition de prix est réputée respectée lorsque les tarifs de l'organisme se trouvent homologués par la décision particulière d'une autorité publique⁽⁶⁾ ; ceci suppose que l'organisme soit soumis à une tarification qui lui est propre.

⁽⁵⁾ La situation des fondations ou organismes assimilés, qui tendent à la réalisation d'un projet déterminé en s'appuyant sur un patrimoine et sont contraintes de placer en réserve une partie de leurs excédents, doit être ici clairement distinguée de celles des associations.

⁽⁶⁾ En revanche les dépassements des tarifs homologués sont de nature à caractériser une activité lucrative.

D. LE CARACTERE NON COMMERCIAL DES METHODES UTILISEES (« PUBLICITE »)

27. En principe, le recours à des pratiques commerciales est un indice de lucrativité.

Mais, l'organisme peut, sans que sa non lucrativité soit remise en cause, procéder à des opérations de communication pour faire appel à la générosité publique (exemple : campagne de dons au profit de la lutte contre les maladies génétiques).

Il peut également réaliser une information sur ses prestations sans toutefois que celle-ci s'apparente à de la publicité commerciale destinée à capter un public analogue à celui des entreprises du secteur concurrentiel.

Pour distinguer l'information de la publicité, il convient de regarder si le contenu des messages diffusés et le support utilisé ont été sélectionnés pour tenir compte du public particulier auquel s'adresse l'action non lucrative de l'organisme en cause.

28. Ainsi, une association peut présenter les prestations qu'elle offre dans un catalogue si ce catalogue est diffusé soit par l'association elle-même aux personnes ayant déjà bénéficié de ses prestations ou qui en ont exprimé la demande, soit par l'intermédiaire d'organismes sociaux.

29. En revanche, la vente de ce catalogue en kiosque, la diffusion de messages publicitaires payants (passage de messages dans les journaux, à la radio, location de panneaux publicitaires, etc.) sont des éléments susceptibles de remettre en cause le caractère non commercial de la démarche. Il en serait de même de l'utilisation d'un réseau de commercialisation (agences de voyages, courtiers, participation à des foires ou salons dont les exposants sont principalement des professionnels, etc.).

E. LE CAS PARTICULIER DES ORGANISMES SANS BUT LUCRATIF DONT L'OBJET MEME CONDUIT A LA REALISATION D'ACTES PAYANTS

30. Certains organismes ont pour objet d'aider des personnes défavorisées en leur permettant d'exercer une activité professionnelle et en commercialisant sur le marché leurs produits ou leurs prestations. Dans ce cas, l'organisme n'est pas soumis aux impôts commerciaux si les conditions suivantes sont remplies :

- l'organisme a pour objet l'insertion ou la réinsertion économique ou sociale de personnes qui ne pourrait être assurée dans les conditions du marché ;
- l'activité ne peut pas être exercée durablement par une entreprise lucrative⁽⁷⁾ en raison des charges particulières⁽⁸⁾ rendues nécessaires par la situation de la population employée (adaptations particulières des postes de travail, productivité faible, etc.) ;
- les opérations en principe lucratives sont indissociables de l'activité non lucrative, en contribuant par nature et non pas seulement financièrement à la réalisation de l'objet social de l'organisme.

Bien entendu, l'organisme ne doit pas faire prévaloir la recherche du profit et sa gestion doit rester désintéressée (cf. n° S 2 et svts).

⁽⁷⁾ L'absence d'imposition aux impôts commerciaux a ici pour but d'éviter des distorsions de concurrence au détriment des organismes non lucratifs ; elle n'a évidemment pas pour but de permettre une distorsion au détriment des entreprises du secteur concurrentiel, notamment par des prix significativement plus bas.

⁽⁸⁾ En tenant compte néanmoins du niveau éventuellement faible des rémunérations.

31. Dans ces conditions, l'organisme bénéficie, pour cette activité, du régime fiscal des organismes non lucratifs (cf. annexe).
32. Peuvent notamment bénéficier de cette mesure les centres d'aides par le travail (CAT) et les ateliers protégés. En effet, la réalisation de la même activité, dans les mêmes conditions, ne pourrait pas être rentable si elle était soumise aux conditions normales du marché en raison des surcoûts occasionnés par l'emploi de personnes handicapées. En l'occurrence, le service rendu n'est pas tant destiné aux clients du CAT ou de l'atelier protégé qu'aux personnes mêmes qui y sont employées.

CHAPITRE DEUXIEME

L'ORGANISME ENTRETIENT DES RELATIONS PRIVILEGIEES AVEC LES ENTREPRISES

33. Un organisme sans but lucratif peut détenir des titres d'une ou plusieurs sociétés en conservant son caractère non lucratif (cf. chapitre quatrième).
34. En revanche, l'organisme est dans tous les cas soumis à l'impôt sur les sociétés, à la taxe professionnelle et à la taxe sur la valeur ajoutée s'il entretient des relations privilégiées avec les organismes du secteur lucratif qui en retirent un avantage concurrentiel.
35. La jurisprudence du Conseil d'Etat fournit plusieurs exemples.
36. Cette jurisprudence considère qu'une association, même si elle ne poursuit pas la réalisation de bénéfices et ne procure aucun avantage personnel à ses dirigeants, intervient dans un but lucratif dès lors qu'elle a pour objet de fournir des services aux entreprises qui en sont membres dans l'intérêt de leur exploitation [CE - 20 juillet 1990 - « Association pour l'action sociale » - Requête 84846 - CE - 6 novembre 1995 - « Service médical industriel de la Mayenne » - Requête 153024 - « Association patronale des services médicaux du travail » - Requête 153220 et « Centre inter-services de santé et de médecine du travail en entreprise » - Requête 147388].
37. Est lucratif un organisme qui permet aux professionnels de réaliser une économie de dépenses, un surcroît de recettes, ou de bénéficier de meilleures conditions de fonctionnement, quand bien même cet organisme ne rechercherait pas de profits pour lui-même.

La jurisprudence a ainsi considéré qu'exerçait une activité lucrative une association constituée entre plusieurs entreprises pour coordonner leurs moyens d'information, d'études et de recherche, l'objet essentiel de cette association étant de permettre à ses membres de réaliser une économie de charges et de leur procurer divers avantages de nature à accroître leurs profits.

Est également lucrative l'activité d'un syndicat professionnel qui organise des journées d'information constituant une forme de publicité collective et prolongeant l'activité économique des adhérents de ce syndicat, sans qu'y fasse obstacle la circonstance que l'organisation de ces journées soit encouragée par les pouvoirs publics, que cette activité ne donne pas lieu à perception de cotisations spéciales, et qu'il n'y ait aucune publicité de marque précise, ni aucune prise de commande [CE - « Syndicat des pâtes alimentaires » - 27 novembre 1987 - Requêtes 47042 et 47043].

Dans le même esprit, il a été jugé qu'une association de gestion agréée, dont le régime juridique est défini par l'article 64 de la loi de finances pour 1977, qui a pour objet de « développer l'usage de la comptabilité et de faciliter l'accomplissement de leurs obligations administratives et fiscales par les membres des professions libérales » et qui rend à ses adhérents, en contrepartie d'une cotisation annuelle, des services administratifs (tenue de documents comptables, demande de renseignements, ...) et fiscaux (souscriptions de déclarations, ...), a une activité de nature lucrative et est par suite soumise à la TVA, à l'impôt sur les sociétés et à la taxe professionnelle [CE - « Association de gestion agréée des professionnels de santé » - 20 mai 1987 - requêtes 57562 et 58414].

38. A l'inverse, une association qui se contenterait de défendre les intérêts collectifs de ses membres au plan national ou international (par exemple, la défense des principes comptables français dans les instances comptables internationales) est non lucrative.

CHAPITRE TROISIEME

MESURES D'EXONERATION PROPRES A CHAQUE IMPÔT

39. Un certain nombre de dispositions légales permettent à des organismes réputés sans but lucratif, mais qui ne satisfont pas à certains des critères de non lucrativité exposés au chapitre premier, De bénéficier en tout état de cause d'exonérations de taxe sur la valeur ajoutée (Section 1), d'impôt sur les sociétés (Section 2), d'imposition forfaitaire annuelle (Section 3) ou bien encore de taxe professionnelle (Section 4).

SECTION 1

Taxe sur la valeur ajoutée

SOUS-SECTION 1

Le cas des organismes qui rendent à leurs membres des services sportifs, éducatifs, culturels ou sociaux.

40. Si ces organismes rendent des services à des tiers, il convient d'utiliser les critères exposés au chapitre premier pour apprécier si ces services sont exonérés.

En revanche, ces organismes, si leur gestion est désintéressée, sont exonérés de taxe sur la valeur ajoutée pour les services qu'ils rendent à leurs membres dès lors que les conditions suivantes sont remplies (article 261-7-1°-a du C.G.1.).

1. LES SERVICES SONT RENDUS A DE VERITABLES MEMBRES

41. Sont ainsi considérés comme membres d'un organisme les personnes :

1 - qui ont adhéré à l'association, sont personnellement titulaires du droit de participer aux assemblées générales et sont éligibles au conseil d'administration.

En ce qui concerne les mineurs, seule la condition d'adhésion à l'association est exigée. Les droits attachés à la qualité de membre du mineur peuvent être exercés par son représentant légal.

Les ayants droit des membres (conjoint par exemple) constituent des tiers vis-à-vis de l'association dès lors qu'ils n'en sont pas membres à titre personnel.

Les associations doivent établir que les membres sont mis en mesure d'exercer effectivement leurs prérogatives et notamment sont convoqués individuellement aux assemblées générales (pour les membres mineurs, cette exigence peut concerner le représentant légal).

42. Les personnes morales qui adhèrent à une association ne sont pas considérées comme des membres, pour l'application des exonérations fiscales, parce qu'elles ne sont pas les bénéficiaires directes des prestations qui sont, en réalité, rendues à leur personnel. Bien entendu, le personnel employé par ces personnes morales n'étant pas lui-même membre de l'association, les prestations qui lui sont rendues ne peuvent pas bénéficier de cette exonération.

En revanche, les associations fédérées par des unions d'associations (ex. : fédération) sont considérées ainsi que leurs membres comme des membres de l'union.

43. 2 - et qui ont souscrit une adhésion présentant réellement un caractère de permanence.

Cette condition n'est pas remplie dans le cas de personnes qui adhèrent à l'association, ou acquittent une cotisation, pour une durée a priori limitée et inférieure à l'année.

Ainsi, les personnes qui « adhèrent » ou « cotisent » à l'organisme pour une journée, une semaine, etc., pour pouvoir bénéficier des services offerts par l'organisme, ne constituent pas des membres pour la détermination du régime fiscal applicable. Il en va de même des personnes qui, ne devant bénéficier que de façon occasionnelle des services de l'association, acquittent de ce fait une cotisation minorée.

2. L'ORGANISME REND DES SERVICES A CARACTERE SPORTIF, EDUCATIF, CULTUREL OU SOCIAL

44. Sont concernés les seuls services à caractère :

- sportif : enseignement de la discipline sportive, mise à disposition des installations et de matériels ou équipements nécessaires à l'exercice du sport ;
- éducatif ou culturel, tels que l'organisation de conférences, de concerts, de séances de théâtre ou de cinéma, de location de disques, de livres, etc ;
- social, tel que le soutien à des enfants malades et à leurs parents.

45. Sont expressément exclues de l'exonération les opérations d'hébergement et de restauration, de même que l'exploitation de bars et buvettes.

En revanche, les ventes accessoires (fanions, brochures, épinglettes, articles de sport, ...) consenties aux membres dans la limite de 10 % des recettes totales bénéficient de l'exonération.

46. Enfin, pour pouvoir bénéficier de ces exonérations, l'organisme ne doit pas avoir recours à des pratiques commerciales.

Cette condition doit être appréciée avec rigueur. Ainsi, l'organisme ne doit pas procéder à une publicité de type commercial à destination de personnes non membres pour faire connaître ses activités.

47. Attention : les associations qui rendent des services à leurs membres (associations dites « fermées ») et qui exercent à titre principal ou accessoire une activité d'hébergement ou/et de restauration sont, au regard des dispositions de l'article 261-7-I^o-a) du code général des impôts, imposables à la taxe sur la valeur ajoutée et aux autres impôts commerciaux de droit commun) pour cette activité.

Mais cette activité de restauration et d'hébergement peut être exonérée des impôts commerciaux de droit commun si les conditions de l'exonération prévue à l'article 261-7-I^o b) du même code et exposées aux chapitres 1 et 2 ci-dessus sont remplies.

SOUS-SECTION 2

Les manifestations de soutien ou de bienfaisance

48. L'article 261-7-I^o-c) du code général des impôts exonère de taxe sur la valeur ajoutée les recettes de six manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées dans l'année, à leur profit exclusif, par les organismes désignés aux a) et au b) du même article, ainsi que par les organismes permanents à caractère social des collectivités locales et des entreprises.

Les rémunérations versées au personnel recruté à l'occasion et pour la durée, des manifestations de bienfaisance ou de soutien qui sont exonérées de taxe sur la valeur ajoutée en vertu de l'article 261-7-I°-c) du code général des impôts, sont exonérées de taxe sur les salaires en application de l'article 231 bis L du même code (Cf. Documentation administrative 5-L-1 322 § 17 à 26).

SOUS-SECTION 3

Exonérations particulières

49. Les ventes portant sur les articles fabriqués par des groupements d'aveugles ou de travailleurs handicapés, agréés dans les conditions prévues par la loi n°72-616 du 5 juillet 1972, ainsi que les réparations effectuées par ces groupements, sont exonérées de taxe sur la valeur ajoutée en application de l'article 261-7-3° du code général des impôts. Ces groupements peuvent toutefois, sur leur demande, renoncer à l'exonération, dans les conditions et selon les modalités prévues par les articles 195 B à 195 D de l'annexe II au code général des impôts.
50. Les associations intermédiaires et les associations agréées de services aux personnes sont exonérées de taxe sur la valeur ajoutée en application de l'article 261-7-I° bis et I° ter du code général des impôts.
51. Les ventes de publications périodiques, autres que celles mentionnées à l'article 298 septies du code général des impôts, éditées par les organismes sans but lucratif sont exonérées de taxe sur la valeur ajoutée dans les conditions prévues à l'article 298 duodecies du même code.
52. Attention, les associations peuvent comme les entreprises bénéficier de la franchise de taxe sur la valeur ajoutée prévue par les articles 293 B et suivants du code général des impôts.

SECTION 2

Dispositions applicables en matière d'impôt sur les sociétés

En matière d'impôt sur les sociétés, les organismes peuvent être exonérés au titre de certaines opérations qu'ils réalisent (SOUS-SECTION 1) ou encore en raison même de leur activité (SOUS-SECTION 2).

SOUS-SECTION 1

Exonération « liée »

53. L'article 207-1-5° bis du code général des impôts dispose que les opérations exonérées de taxe sur la valeur ajoutée aux termes de l'article 261-7-I° du même code sont également exonérées d'impôt sur les sociétés.
54. Cette exonération bénéficie aux organismes sans but lucratif, dont la gestion est désintéressée, dont l'activité ne constitue pas un prolongement de l'activité économique des membres et qui réalisent des opérations, placées dans le champ d'application de l'article 206-1 du code précité.

Cette exonération s'applique :

- aux associations qui rendent des services sportifs, éducatifs ou culturels à leurs membres, pour les opérations exonérées de taxe sur la valeur ajoutée ;

- aux six manifestations de soutien ou de bienfaisance visées à l'article 261-7-l°c) du code général des impôts.
55. Bien que l'organisme soit exonéré de l'impôt sur les sociétés prévu à l'article 206-1 du code général des impôts, il demeure redevable de l'impôt sur les sociétés aux taux réduits prévu à l'article 206-5 du même code (cf. annexe). Il en irait autrement si les revenus mentionnés à cet article ne pouvaient être dissociés de l'activité lucrative ainsi exonérée (cf. Documentation administrative 4-H-1372 § 4).

SOUS-SECTION 2

Organismes exonérés à raison de leur activité

Un certain nombre d'organismes sont exonérés d'impôt sur les sociétés à raison de leur activité.

56. Il s'agit, d'une part, des associations qui organisant, avec le concours des communes ou des départements, des foires, des expositions, des réunions sportives et autres manifestations publiques correspondant à l'objet défini dans leurs statuts et présentant, du point de vue économique, un intérêt certain pour la commune ou la région, qui bénéficient de l'exonération prévue à l'article 207-1-5' du code général des impôts (cf. Documentation administrative 4-H-1371).
57. Sont également exonérées les associations de mutilés de guerre et d'anciens combattants émettant des participations à la Loterie Nationale, qui bénéficient de l'exonération visée à l'article 208-4 du code précité (cf. Documentation administrative 4-H 1373).
58. Il en va de même, en application de l'article 208-5 du même code, des organismes de jardins familiaux qui ont pour but de grouper les exploitants de jardins familiaux pour favoriser cette exploitation et en favoriser le développement (cf. Documentation administrative 4-H-1 374).
59. L'ensemble de ces organismes demeurent toutefois assujettis à l'impôt sur les sociétés aux taux réduits prévu à l'article 206-5 du code général des impôts.
60. Les associations intermédiaires et les associations agréées de services aux personnes relèvent expressément, par application de l'article 2-06-5 bis du code général des impôts, des dispositions prévues à l'article 206-5 du même code (cf. Documentation administrative 4-H-1 161 § 62 à 73).

SECTION 3

Dispositions applicables en matière d'imposition forfaitaire annuelle

61. Bénéficient de l'exonération d'imposition forfaitaire annuelle, les associations dont l'activité consiste à animer la vie sociale au profit de la population d'une ou plusieurs communes voisines, en application des dispositions prévues au premier alinéa de l'article 223 octies du code général des impôts (cf. Documentation administrative 4-L-6124 § 7 à 9). Tel est notamment le cas des associations à objet culturel (théâtres, orchestres, ...).
62. Sont exonérés également d'imposition forfaitaire annuelle en application du deuxième alinéa de l'article 223 octies du code précité, les groupements d'employeurs⁽⁹⁾ de même

⁽⁹⁾ L'article 13 de la loi de finances pour 1997 a étendu à tous les groupements d'employeurs l'exonération d'I.F.A. réservée jusque là aux seuls groupements constitués de personnes physiques ou morales exerçant une activité artisanale ou agricole (cf. Documentation Administrative 4 - L 61 24 § 11 et svts).

que les centres de gestion et les associations de gestion agréés (cf. Documentation administrative 4-L-6124 § 10).

SECTION 4

Dispositions applicables en matière de taxe professionnelle

63. Sont exonérées de taxe professionnelle les associations de mutilés de guerre et d'anciens combattants qui émettent des participations à la Loterie Nationale (conformément aux dispositions de l'article 1462-2° du code général des impôts - cf. Documentation administrative 6-E-1 36 § 1 1).
64. Sont exonérés de même, par application de l'article 1461-5' du même code, les organismes de jardins familiaux, définis à l'article L 561-2 du code rural, qui ont pour but de grouper les exploitants de jardins familiaux pour faciliter l'exploitation et le développement de ces derniers. L'exonération s'applique lorsque leur activité, considérée dans son ensemble, s'exerce dans des conditions telles qu'elle peut être tenue pour désintéressée (cf. Documentation administrative 6-E-136 § 9).
65. Bénéficient également d'une exonération de taxe professionnelle certains établissements privés d'enseignement constitués notamment sous forme associative (cf. Documentation administrative 6-E-1331 2 et svts).

Tel est le cas :

- des établissements scolaires privés du premier degré qui dispensent un enseignement conforme aux programmes officiels de l'enseignement primaire, conformément aux dispositions de l'article 1460-3' du CGI (sont ainsi exonérés les établissements qui ont passé un contrat avec l'Etat) ;
 - des établissements privés d'enseignement du second degré, lorsqu'ils ont passé un contrat avec l'Etat en application de la loi 59 1557 du 31-12-1959 modifiée, conformément aux dispositions de l'article 1460-1° du CGI ;
 - des établissements privés d'enseignement supérieur lorsqu'ils ont fait l'objet d'une reconnaissance d'utilité publique ou ont passé une convention avec l'Etat ayant pour objet d'étendre à ces établissements les modalités de contrôle des connaissances prévues pour l'enseignement supérieur public (art. 1460-I' du CGI).
66. Enfin, en application de l'article 1464 A du code général des impôts, les collectivités locales et leurs groupements peuvent, sur délibération, exonérer de taxe professionnelle, dans la limite de 50 % les entreprises de spectacles vivants constituées notamment sous la forme d'association, relevant des catégories ci-après : les théâtres nationaux, les autres théâtres fixes, les tournées théâtrales et les théâtres démontables exclusivement consacrés à des spectacles d'art dramatique, lyrique ou chorégraphique, les concerts symphoniques et autres, les orchestres divers et les chorales, les théâtres de marionnettes, les cabarets artistiques, les cafés-concerts, les music-halls et cirques à l'exclusion des établissements où il est d'usage de Consommer pendant les séances.

L'exonération ne bénéficie pas aux entreprises donnant des représentations visées au 2' de l'article 279 bis du code général des impôts.

CHAPITRE QUATRIEME
EXERCICE D'ACTIVITES LUCRATIVES ET NON LUCRATIVES
SECTORISATION ET FILIALISATION DES ACTIVITES LUCRATIVES

SECTION 1

Principe

67. Un organisme, dont l'activité principale est non lucrative, peut réaliser des opérations de nature lucrative. Ce peut être notamment le cas quand l'organisme estime nécessaire à l'exercice de son activité non lucrative le développement d'une activité à caractère commercial.
68. Dans cette hypothèse, le caractère non lucratif d'ensemble de l'organisme n'est pas contesté si les opérations lucratives sont dissociables de l'activité principale non lucrative par leur nature.

Il est en outre nécessaire que l'activité non lucrative demeure significativement prépondérante. La partie lucrative ne doit pas en effet orienter l'ensemble de l'activité de l'organisme.

69. En matière d'impôt sur les sociétés et de taxe professionnelle, l'absence de remise en cause du caractère non lucratif de l'activité principale de l'organisme suppose, toutefois, également que les opérations lucratives soient réalisées dans le cadre d'un secteur d'activité distinct ou d'une filiale⁽¹⁰⁾. En matière de taxe sur la valeur ajoutée, une sectorisation est en tout état de cause prévue par les dispositions réglementaires (cf. 75).

70. Dans ce cas, l'imposition est limitée aux seules opérations du secteur lucratif.

Cependant, le caractère non lucratif sera remis en cause si, au fil du temps, les conditions d'exercice des activités se modifient pour comporter des liens de nature à établir leur lucrativité globale, ou si l'activité non lucrative de l'organisme perd son caractère prépondérant ou autonome.

SECTION 2

Modalités

71. En matière d'impôt sur les sociétés, chaque organisme pourra donc scinder ses activités entre un secteur non lucratif et un secteur lucratif (sur la simultanéité des deux régimes d'imposition cf. Documentation administrative 4-H-6123) ou filialiser son activité lucrative dans une structure commerciale.

Il lui appartiendra de procéder à une exacte répartition de ses charges entre la structure ou l'entité fiscalisée et la structure non fiscalisée. En effet, chaque activité doit assumer toutes les charges qui lui incombent, et seulement celles-ci. La sectorisation, ou la filialisation, ne pourrait avoir pour conséquence d'entraîner des transferts de charges au détriment de l'activité assujettie aux impôts commerciaux, dégageant de ce fait des bénéfices dans les seules structures non fiscalisées.

72. Dès lors que l'association se borne à percevoir les dividendes de sa filiale sans prendre aucune part à la gestion de la société, son caractère non lucratif n'est pas remis en cause du seul fait de la participation qu'elle a prise dans la société.

⁽¹⁰⁾ Ces dispositions s'appliquent même si la filialisation se fait par l'intermédiaire d'une structure commerciale dans laquelle l'organisme est majoritaire (exemple : EURL).

73. En matière d'imposition forfaitaire annuelle, seul le chiffre d'affaires du secteur lucratif est retenu pour l'application du barème de cet impôt.
74. En matière de taxe professionnelle, les organismes qui auront opéré une sectorisation de leur activité, seront assujettis à cette taxe sur la seule partie lucrative. Seuls les moyens d'exploitation affectés à cette dernière devront être compris dans ses bases d'imposition. La répartition des éléments d'imposition communs à l'activité imposable et à l'activité non imposable devra s'effectuer conformément aux dispositions prévues par la Documentation administrative 6 E - 2211 n°s 27 et 28 et 6 E- 231 n° 9.

Ainsi, lorsque les deux activités sont exercées dans des locaux et avec du personnel distincts, la taxe professionnelle ne porte que sur les locaux où est exercée l'activité imposable et sur le matériel et le personnel qui s'y rattachent. De la même façon, lorsque les deux activités sont exercées dans les mêmes locaux ou/et avec un matériel et des salariés communs, il convient alors de ne retenir que la fraction de la valeur locative des terrains, bâtiments ou matériels, calculée au prorata du temps d'utilisation pour l'activité taxable. L'organisme doit alors estimer sous sa propre responsabilité dans quelle proportion le local ou le matériel est affecté à l'activité imposable. Pour les salaires, cette fraction doit être calculée au prorata du temps de travail consacré à l'activité imposable.

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

75. En matière de taxe sur la valeur ajoutée, même lorsqu'elles ne remettent pas en cause le caractère non lucratif de l'organisme, les opérations lucratives, réalisées par un organisme mentionné au a) ou b) de l'article 261-7-I' du CGI, sont imposées à la taxe dans les conditions de droit commun. La sectorisation retenue pour l'application de l'impôt sur les sociétés et de la taxe professionnelle est sans incidence sur les règles relatives à la constitution de secteurs distincts dont l'application est par ailleurs exigée pour l'exercice des droits à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée.

La création de secteurs distincts est, en effet, régie par les dispositions de l'article 213 de l'annexe II au code général des impôts. Cette création peut également résulter de dispositions spécifiques (notamment l'article 242 B de la même annexe).

Annoter : documentation de base.

Le Directeur, Chef du Service de la législation fiscale
Hervé LE FLOCH-LOUBOUTIN

ANNEXE

Cadre légal du régime fiscal des organismes sans but lucratif

Impôt sur les sociétés

Les organismes sans but lucratif ne sont pas assujettis à l'impôt sur les sociétés de droit commun prévu à l'article 206-1 du code général des impôts. Ils ne sont redevables que de l'impôt sur les sociétés aux taux réduits prévu à l'article 206-5 du même code sur leurs seuls revenus patrimoniaux énumérés à cet article : revenus fonciers, bénéfices agricoles, revenus de capitaux mobiliers.

Le taux d'imposition des revenus patrimoniaux est fixé par l'article 219 bis du code général des impôts à 24 %. Toutefois, pour certains revenus de capitaux mobiliers, il est abaissé à 10 % (cf. Documentation administrative 4-H-6112).

Les fondations reconnues d'utilité publique qui relèvent de ce régime d'imposition bénéficient, par application du 111 de l'article 219 bis du code général des impôts, d'un abattement de 100 000 Francs sur l'impôt sur les sociétés dû à ce titre (cf. Documentation administrative 4-H-5412-§ 30 à 32).

Imposition forfaitaire annuelle

Les organismes sans but lucratif relevant exclusivement du régime fiscal prévu à l'article 206-5 du code général des impôts ne sont pas redevables de l'imposition forfaitaire - annuelle prévue à l'article 223 septies du même code.

Taxe sur la valeur ajoutée

Les opérations des organismes sans but lucratif et dont la gestion est désintéressée sont exonérées de taxe sur la valeur ajoutée dans les conditions prévues à l'article 261-7-I° a) et b) du code général des impôts.

Taxe professionnelle

Les organismes sans but lucratif sont placés hors du champ d'application de la taxe professionnelle, tel qu'il résulte de l'article 1447 du code général des impôts. Dans ce cas, les locaux meublés conformément à leur destination et à usage privatif, occupés par ces organismes privés sont imposables à la taxe d'habitation en application de l'article 1407-1-2' du code précité (cf. Documentation administrative 6-D-112).

Autres impôts

L'assujettissement à certains impôts, notamment ceux assis sur les salaires, dépend de l'assujettissement ou du non assujettissement à l'un des prélèvements évoqués dans les autres sections de ce chapitre. Ainsi, l'existence d'opérations exonérées de TVA entraîne l'assujettissement de l'organisme à la taxe sur les salaires. De même, l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés aux taux réduits prévu à l'article 206-5 du code général des impôts entraîne le non assujettissement à la taxe d'apprentissage. Ces règles ne découlent donc pas directement du caractère lucratif ou non lucratif de l'organisme.

ANNEXE 3 BIS

REGLEMENT RELATIF AUX MODALITES D'ETABLISSEMENT DES COMPTES ANNUELS DES ASSOCIATIONS ET FONDATIONS

MINISTERE DE L'ECONOMIE
DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE

COMITE DE LA REGLEMENTATION COMPTABLE

REGLEMENT N° 99.01 DU 16 FEVRIER 1999
RELATIF AUX MODALITES D'ETABLISSEMENT
DES COMPTES ANNUELS
DES ASSOCIATIONS ET FONDATIONS

Le comité de la Réglementation Comptable réuni le 16 février 1999 a adopté à l'unanimité sous réserve de quelques modifications de forme, le projet de règlement relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et fondations qui lui était soumis.

Les termes de ce règlement sont les suivants :

Le Comité de la Réglementation Comptable,

Vu la loi du 1^{er} juillet 1901 modifiée relative au contrat d'association ;

Vu la loi n° 84-148 du 1^{er} mars 1984 modifiée relative à la prévention et au règlement amiable des difficultés des entreprises ;

Vu la loi n° 85-698 du 11 juillet 1985 autorisant l'émission de valeurs mobilières par certaines associations ;

Vu la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 modifiée sur le développement du mécénat ;

Vu la loi n° 98-261 du 6 avril 1998 portant réforme de la réglementation comptable et adaptation du régime de la publicité foncière ;

Vu le décret n° 85-295 du 1^{er} mars 1985 pris pour l'application de la loi du 1^{er} mars 1984 relative à la prévention et au règlement amiable des difficultés des entreprises ;

Vu le décret n° 93-568 du 27 mars 1993 fixant le montant des subventions reçues à partir duquel les associations sont soumises à certaines obligations ;

Vu l'arrêté du 27 avril 1982 portant approbation du Plan Comptable général révisé, modifié par l'arrêté du 9 décembre 1986 ;

Vu l'avis n° 98-12 du Conseil National de la Comptabilité du 17 décembre 1998,

Décide

Article 1^{er}

Le présent règlement et son annexe s'appliquent aux associations qui entrent dans le champ d'application de l'article 27 de la loi du 1^{er} mars 1984 susvisée, aux associations mentionnées à l'article 29 bis de la même loi, aux associations visées à l'article 8 de la loi du 11 juillet 1985 susvisée, ainsi qu'aux fondations visées par les articles 5-II et 19-9 de la loi du 23 juillet 1987 susvisée. Il s'applique également à toutes les associations ou fondations qui sont soumises à des obligations législatives ou réglementaires d'établissement de comptes annuels.

Article 2

Sous réserve des adaptations prévues par le présent règlement et son annexe, les associations et les fondations mentionnées à l'article premier établissent des comptes annuels conformément au Plan Comptable général.

Ces comptes annuels sont établis et présentés par la personne morale, association ou fondation.

Article 3

Les définitions suivantes s'appliquent pour l'application du présent règlement et son annexe :

- l'objet social de l'association, ou de la fondation, correspond à l'objet défini dans ses statuts,
- le projet associatif, ou le projet de la fondation, est constitué des différents objectifs fixés par les organes statutairement compétents de l'association ou de la fondation pour réaliser l'objet social,
- les fonds dédiés sont les rubriques du passif qui enregistrent, à la clôture de l'exercice, la partie des ressources, affectées par des tiers financeurs à des projets définis, qui n'a pu encore être utilisée conformément à l'engagement pris à leur égard.

Article 4

Les adaptations visées à l'article 2 ci-dessus, apportées au Plan Comptable général, sont contenues dans l'annexe ci-jointe (chapitres I à VI).

Article 5

Le présent règlement et son annexe s'appliquent aux comptes afférents aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2000.

Toutefois, les associations et fondations peuvent appliquer le présent règlement et son annexe aux exercices ouverts après la publication de celui-ci.

ANNEXE

CHAPITRE 1 REGLES DE COMPTABILISATION

1. RESULTAT COMPTABLE

Le résultat comptable comprend :

- le résultat définitivement acquis,
- et, pour certaines associations et fondations, des résultats pouvant être repris par un tiers financeur (compte 115 « résultats sous contrôle de tiers financeurs », quelquefois nommés « résultats en instance »), par exemple chez les organismes qui gèrent des établissements sanitaires et sociaux.

Le résultat comptable ne pouvant être attribué aux adhérents, qui n'ont aucun droit individuel sur celui-ci, le résultat positif est appelé « excédent » et le résultat négatif « déficit ».

L'instance statutairement compétente se prononce sur l'affectation de l'excédent ou du déficit.

2. SUBVENTIONS DE FONCTIONNEMENT ET CONVENTIONS DE FINANCEMENT

Les conventions d'attribution de subventions aux associations et fondations contiennent généralement des conditions suspensives ou résolutoires.

Une condition suspensive non levée ne permet pas d'enregistrer la subvention en produits. Par contre, la présence d'une condition résolutoire permet de constater la subvention en produits mais doit conduire l'association ou fondation à constater une provision pour reversement de subvention dès qu'il apparaît probable qu'un ou plusieurs objectifs fixés dans la condition résolutoire ne pourront être atteints. Lorsque l'association ou la fondation constate de manière définitive que ces objectifs ne pourront être atteints, une dette envers le tiers financeur est constatée dans un poste « subventions à reverser ».

Les dépenses engagées avant que l'association ou la fondation ait obtenu la notification d'attribution de la subvention sont inscrites en charges sans que la subvention attendue puisse être inscrite en produits.

Une subvention de fonctionnement accordée pour plusieurs exercices est répartie en fonction des périodes ou étapes d'attribution définies dans la convention, ou à défaut prorata temporis. La partie rattachée à des exercices futurs est inscrite en « produits constatés d'avance ».

Lorsqu'une subvention de fonctionnement inscrite, au cours de l'exercice, au compte de résultat dans les produits, n'a pu être utilisée en totalité au cours de cet exercice, l'engagement d'emploi pris par l'organisme envers le tiers financeur est inscrit en charges sous la rubrique « engagements à réaliser sur ressources affectées » (sous-compte « engagements à réaliser sur subventions attribuées ») et au passif du bilan sous le compte « fonds dédiés ».

Les sommes inscrites sous la rubrique « fonds dédiés » sont reprises en produits au compte de résultat au cours des exercices suivants, au rythme de réalisation des engagements, par le crédit du compte « report des ressources non utilisées des exercices antérieurs ».

Une information est, dans ce dernier cas, donnée dans l'annexe, précisant :

- les sommes inscrites à l'ouverture et à la clôture de l'exercice en « fonds dédiés »,
- les fonds dédiés inscrits au bilan à la clôture de l'exercice précédent, provenant de subventions, et utilisés au cours de l'exercice,
- les dépenses restant à engager financées par des subventions et inscrites au cours de l'exercice en « engagements à réaliser sur subventions attribuées »,
- les « fonds dédiés » correspondant à des projets pour lesquels aucune dépense significative n'a été enregistrée au cours des deux derniers exercices.

3. RESSOURCES AFFECTEES PROVENANT DE LA GENEROSITE DU PUBLIC

Dans le cadre de leurs appels à la générosité du public, les dirigeants des associations ou fondations sollicitent dans certaines circonstances leurs donateurs, pour la réalisation de projets définis préalablement à l'appel par les instances statutairement compétentes. Les sommes ainsi reçues sont considérées comme des produits perçus et affectées aux projets définis préalablement.

Pour ces projets définis, la partie des ressources non utilisée en fin d'exercice est inscrite en charges sous la rubrique « engagements à réaliser sur ressources affectées », afin de constater l'engagement pris par l'organisme de poursuivre la réalisation desdits projets, avec comme contrepartie au passif du bilan la rubrique « fonds dédiés ».

Une information est donnée dans l'annexe par projet ou catégorie de projet, en fonction de son caractère significatif, précisant :

- les sommes inscrites à l'ouverture et à la clôture de l'exercice en « fonds dédiés »,
- les fonds dédiés inscrits au bilan à la clôture de l'exercice précédent, provenant de la générosité du public, et utilisés au cours de l'exercice,
- les dépenses restant à engager financées par des dons reçus au titre de projets particuliers et inscrites au cours de l'exercice en « engagements à réaliser sur dons manuels affectés »,
- les « fonds dédiés » correspondant à des projets pour lesquels aucune dépense significative n'a été enregistrée au cours des deux derniers exercices.

4. RESSOURCES EN NATURE

Les ressources reçues en nature peuvent être soit utilisées par l'organisme pour les besoins de son activité, soit stockées, soit vendues.

Les dons en nature consommés ou redistribués en l'état par l'organisme pour les besoins de son activité sont traités en comptabilité conformément aux principes retenus pour les contributions volontaires en nature (voir III ci-après).

Les ressources stockées qui représentent une valeur significative, et qu'il est possible d'inventorier et de valoriser sans entraîner des coûts de gestion trop importants, font l'objet d'une information hors bilan en « engagements reçus ».

5. LEGS ET DONATIONS

51. Pour les biens meubles ou immeubles provenant d'une succession, legs ou donation et destinés à être cédés par l'association ou la fondation, les mouvements suivants sont comptabilisés :

- dès la date de l'autorisation administrative, ces biens sont enregistrés en hors bilan en engagements reçus, pour leur valeur estimée, nette des charges d'acquisition pouvant grever ces biens ;
- au fur et à mesure des encaissements et décaissements liés à la cession de ces biens, le compte 475 "« legs et donations en cours de réalisation » est crédité ou débité des montants encaissés ou décaissés, et le montant de l'engagement hors bilan correspondant est modifié sur la base des versements constatés ; toutefois, en cas de gestion temporaire d'un bien légué ou donné, les produits d'exploitation perçus sont inscrits en résultat ainsi que les charges de fonctionnement correspondantes ;
- lors de la réalisation effective et définitive d'un bien, le compte correspondant de produits (courants ou exceptionnels) est crédité du montant exact et définitif de la vente, net des charges d'acquisition ayant grevé le bien pendant sa transmission, par le débit du compte 475 « legs et donations en cours de réalisation », qui est ainsi soldé pour le bien concerné.

Par ailleurs, les charges exposées au-delà de la valeur de la succession ou de la donation sont inscrites en résultat.

52. Pour les legs et donations enregistrés en produits et qui avaient été affectés par l'auteur de la libéralité à un projet particulier et défini, la partie non employée en fin d'exercice est inscrite dans le compte de tiers au passif du bilan appelé « fonds dédiés », en contrepartie d'un compte de charges « engagements à réaliser sur legs et donations affectés » ; elle fait l'objet d'une information dans l'annexe comme il est indiqué au paragraphe 3 pour les ressources affectées provenant de la générosité du public.

53. Les legs et donations qui correspondent à des biens durables mis à disposition de l'association ou de la fondation pour la réalisation de son objet social sont considérés comme des apports au fonds associatif (compte 1025 « legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés » ou 1035 « legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés assortis d'une obligation ou d'une condition »). Le compte 475 « legs et donations en cours de réalisation » est débité pour solde lors de la constatation de ces apports.

54. Les engagements reçus sont présentés hors bilan en distinguant les legs acceptés par les instances statutairement compétentes avant autorisation de l'organisme de tutelle, de ceux qui ont été autorisés par cet organisme.

6. SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

Les associations et fondations peuvent recevoir des subventions d'investissement destinées au financement d'un ou plusieurs biens dont le renouvellement incombe ou non à l'organisme. Cette distinction s'opère en analysant la convention de financement, ou à défaut en prenant en considération les contraintes de fonctionnement de l'organisme.

Les subventions d'investissement affectées à un bien renouvelable par l'association ou la fondation sont maintenues au passif dans les fonds associatifs avec ou sans droit de reprise.

Les subventions d'investissement affectées à un bien non renouvelable par l'association ou la fondation sont inscrites au compte 13 « subventions d'investissements affectées à des biens non renouvelables » et sont reprises au compte de résultat au rythme de l'amortissement de ce bien.

7. APPORTS AVEC OU SANS DROIT DE REPRISE

L'apport à une association ou fondation est un acte à titre onéreux qui a pour l'apporteur une contrepartie morale.

L'apport sans droit de reprise implique la mise à disposition définitive d'un bien au profit de l'organisme. Pour être inscrit en fonds associatifs, cet apport doit correspondre à un bien durable utilisé pour les besoins propres de l'organisme. Dans le cas contraire, il est inscrit au compte de résultat.

L'apport avec droit de reprise implique la mise à disposition provisoire d'un bien au profit de l'organisme. La convention fixe les conditions et modalités de reprise du bien (bien repris en l'état, bien repris en valeur à neuf...). Cet apport est enregistré en fonds associatifs. En fonction des modalités de reprise, l'organisme doit enregistrer les charges et provisions lui permettant de remplir ses obligations par rapport à l'apporteur.

8. AMORTISSEMENT DES BIENS APPORTES AVEC DROIT DE REPRISE

Les biens apportés, devenant la propriété de l'association ou fondation, sont enregistrés à l'actif du bilan ; la contrepartie est comptabilisée dans des subdivisions du compte « fonds associatifs avec droit de reprise ». Les amortissements sont comptabilisés conformément au Plan Comptable général. Si le bien ne doit pas être renouvelé par l'organisme, la contrepartie de la valeur d'apport inscrite aux « fonds associatifs avec droit de reprise » doit être diminuée pour un montant égal à celui des amortissements, par le crédit du compte 75 « autres produits de gestion courante ».

9. COMMODAT

Certaines associations ou fondations bénéficient d'une mise à disposition gratuite de biens immobiliers, à charge pour elles d'utiliser ces biens conformément aux conventions et d'en assurer l'entretien pendant la durée du prêt à usage ou commodat.

Afin d'informer les tiers sur leur origine, ces biens sont inscrits au compte d'actif 228 « immobilisations grevées de droit » en contrepartie du compte 229 « droits des propriétaires » qui figure dans la rubrique autres fonds associatifs.

L'amortissement de ces biens est constaté en débitant le compte 229 par le crédit du compte 228.

CHAPITRE II

REGLES D'EVALUATION ET DE REEVALUATION DES ELEMENTS DU PATRIMOINE

1. EVALUATION

A leur date d'entrée dans le patrimoine de l'association ou fondation, les biens reçus à titre gratuit sont enregistrés à leur valeur vénale sous réserve des dispositions du paragraphe III ci-après.

La valeur vénale d'un bien reçu à titre gratuit correspond au prix qui aurait été acquitté dans des conditions normales de marché.

La valeur d'inventaire est égale à la valeur actuelle ; toutefois, lorsque la valeur d'inventaire d'une immobilisation non financière n'est pas jugée inférieure à sa valeur comptable nette, celle-ci est retenue comme valeur d'inventaire.

La valeur actuelle est une valeur d'estimation qui s'apprécie en fonction du marché et de l'utilité du bien pour l'organisme.

2. REEVALUATION

Les associations ou fondations peuvent procéder à une réévaluation de l'ensemble des immobilisations corporelles et financières. L'écart de réévaluation entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable ne peut être utilisé à compenser les déficits ; les modes de réévaluation utilisés étant ceux de droit commun, l'écart de réévaluation doit figurer distinctement au passif du bilan.

La valeur d'entrée de l'immobilisation réévaluée doit être indiquée dans l'annexe.

Le compte 105 « écarts de réévaluation » enregistre les écarts constatés à l'occasion d'opérations de réévaluation. Les écarts peuvent être incorporés en tout ou partie dans le fonds associatif par décision de l'organe délibérant. Le compte 105 devra être subdivisé en fonds propres sans droit de reprise et autres fonds avec droit de reprise.

CHAPITRE III TRAITEMENT DES CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE

Les contributions volontaires sont, par nature, effectuées à titre gratuit. Elles correspondent au bénévolat, aux mises à disposition de personnes par des entités tierces ainsi que de biens meubles ou immeubles, auxquels il convient d'assimiler les dons en nature redistribués ou consommés en l'état par l'association ou la fondation.

Dès lors que ces contributions présentent un caractère significatif, elles font l'objet d'une information appropriée dans l'annexe portant sur leur nature et leur importance. A défaut de renseignements quantitatifs suffisamment fiables, des informations qualitatives sont apportées, notamment sur les difficultés rencontrées pour évaluer les contributions concernées.

Si l'association ou fondation dispose d'une information quantifiable et valorisable sur les contributions volontaires significatives obtenues, ainsi que de méthodes d'enregistrement fiables, elle peut opter pour leur inscription en comptabilité, c'est à dire à la fois :

⇒ en comptes de classe 8 qui enregistrent :

- au crédit des comptes 87, les contributions volontaires par catégorie (bénévolat, prestations en nature, dons en nature consommés en l'état) ; celles-ci n'entraînent pas de flux financiers puisqu'elles sont gratuites et ne peuvent être qu'évaluées approximativement,
- au débit des comptes 86, en contrepartie, leurs emplois selon leur nature (secours en nature, mises à disposition gratuite de locaux, personnel bénévole...).

⇒ et au pied du compte de résultat sous la rubrique « évaluation des contributions volontaires en nature », en deux colonnes de totaux égaux.

Répartition par nature de charges	Répartition par nature de ressources
860 - Secours en nature - alimentaires, - vestimentaires, ...	870 - Bénévolat
861 - Mise à disposition gratuite de biens - locaux - matériels, ...	871 - Prestations en nature
862 - Prestations	875 - Dons en nature
864 - Personnel bénévole	
-	
-	

⇒ l'annexe indique les méthodes de quantification et de valorisation retenues.

CHAPITRE IV LISTE ET CONTENU DES COMPTES DE FONDS ASSOCIATIFS

1. LISTE DES COMPTES

10. Fonds associatifs et réserves

pour les fondations : « fonds propres et réserves »

102. Fonds associatifs sans droit de reprise

- 1021. Valeur du patrimoine intégré
- 1022. Fonds statutaires (à éclater en fonction des statuts)
- 1024. Apports sans droit de reprise
- 1025. Legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés
- 1026. Subventions d'investissement affectées à des biens renouvelables

103. Fonds associatifs avec droit de reprise

- 1034. Apports avec droit de reprise
- 1035. Legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés assortis d'une obligation ou d'une condition
- 1036. Subventions d'investissement affectées à des biens renouvelables

105. Ecart de réévaluation

- 1051. Ecart de réévaluation sur des biens sans droit de reprise
- 1052. Ecart de réévaluation sur des biens avec droit de reprise

106. Réserves

- 1062. Réserves indisponibles
- 1063. Réserves statutaires ou contractuelles
- 1064. Réserves réglementées
- 1068. Autres réserves (dont réserves pour projet associatif)

11. Eléments en instance d'affectation

110. Report à nouveau

115. Résultats sous contrôle de tiers financeurs

13. Subventions d'investissements affectées à des biens non renouvelables

2. CONTENU DES COMPTES

Le compte 102 « fonds associatif sans droit de reprise » est constitué de fonds qui ne peuvent pas être repris par les membres de l'association^(*) ou, s'agissant d'une fondation, de la dotation statutaire constitutive de celle-ci, et par des subventions d'investissement affectées à des biens renouvelables.

Le compte 1021 « valeur du patrimoine intégré » est utilisé pour l'établissement d'un bilan de départ lors du passage d'une comptabilité de trésorerie à une comptabilité d'engagement avec intégration du patrimoine, et après avoir le cas échéant isolé le montant des subventions d'investissement.

Le compte 1022 « fonds statutaire » enregistre notamment dans les associations reconnues d'utilité publique la contrepartie des valeurs nominatives placées conformément à l'article 11 de la loi 1901^(**) visant les valeurs mobilières de ces organismes. Les produits financiers de ces titres sont comptabilisés au crédit du compte 76.

Le compte 103 « fonds associatifs avec droit de reprise » est constitué des apports des membres qui peuvent être repris dans les conditions prévues par la convention d'apport, et des subventions d'investissement affectées à des biens renouvelables.

Le compte 115 « résultats sous contrôle de tiers financeur » est constitué, dans certains organismes, des résultats réalisés sur des projets (résultats d'établissements, de programmes) qui sont pris en considération par les organismes de financement pour déterminer le montant des ressources à attribuer pour les exercices suivants. Ce compte est utilisé, le cas échéant, lors de l'affectation du résultat par les instances statutairement compétentes ; il fait l'objet d'une ventilation par exercice.

^(*) Article 15 décret du 18 août 1901 portant règlement d'administration publique pour l'exécution de la loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association : "Lorsque l'assemblée générale est appelée à se prononcer sur la dévolution des biens, quel que soit le mode de dévolution, elle ne peut, conformément aux dispositions de l'article 1^{er} de la loi du 1^{er} juillet 1901, attribuer aux associés en dehors de la reprise des apports, une part quelconque des biens de l'association".

^(**) Modèle de statuts proposés aux associations qui sollicitent la reconnaissance d'utilité publique en application de la loi du 1^{er} juillet 1901 modifiée : "Tous les capitaux mobiliers, y compris ceux de la dotation, sont placés en titres nominatifs, en titres pour lesquels est établi le bordereau de références nominatives prévu à l'article 55 de la loi n° 87-416 du 17 juin 1987 sur l'épargne ou les valeurs admises par la Banque de France en garantie d'avance".

CHAPITRE V
REGLES DE PRESENTATION DES COMPTES ANNUELS

1. BILAN

BILAN (avant répartition)			
ACTIF	PASSIF	Exercice N	Exercice N-1
Présentation suivant dispositions du Plan Comptable général	Fonds associatifs Fonds propres Fonds associatif sans droit de reprise (dont legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés, subventions d'investissement affectés à des biens renouvelables...). Ecarts de réévaluation Réserves Report à nouveau Résultat de l'exercice Autres fonds associatifs - Fonds associatif avec droit de reprise • apports • legs et donations • résultats sous contrôle de tiers financeurs - Ecarts de réévaluation - Subventions d'investissement sur biens non renouvelables - Provisions réglementées - Droits des propriétaires (Commodat) Provisions pour risques et charges Fonds dédiés • sur subventions de fonctionnement • sur autres ressources Autres postes : présentation suivant le Plan Comptable général		
ENGAGEMENTS RECUS		ENGAGEMENTS DONNES	
Legs nets à réaliser : - acceptés par les organes statutairement compétents - autorisés par l'organisme de Tutelle Dons en nature restant à vendre			

BILAN (après répartition)			
ACTIF	PASSIF	Exercice N	Exercice N-1
Présentation suivant dispositions du Plan Comptable général	Fonds associatifs Fonds propres Fonds associatif sans droit de reprise (dont legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés, subventions d'investissement affectés à des biens renouvelables...). Ecarts de réévaluation Réserves Report à nouveau Sous-total : situation nette Autres fonds associatifs - Fonds associatif avec droit de reprise • apports • legs et donations • résultats sous contrôle de tiers financeurs - Ecarts de réévaluation - Subventions d'investissement sur biens non renouvelables - Provisions réglementées - Droits des propriétaires (Commodat) Provisions pour risques et charges Fonds dédiés • sur subventions de fonctionnement • sur autres ressources Autres postes : présentation suivant le Plan Comptable général		
ENGAGEMENTS RECUS		ENGAGEMENTS DONNES	
Legs nets à réaliser : - acceptés par les organes statutairement compétents - autorisés par l'organisme de Tutelle Dons en nature restant à vendre			

2. COMPTE DE RESULTAT

21. Présentation en tableau

COMPTE DE RESULTAT	
CHARGES	PRODUITS
Présentation suivant dispositions du Plan Comptable général	Présentation suivant dispositions du Plan Comptable général pour les seuls comptes utiles en détaillant les rubriques significatives particulières : · cotisations, · dons, · legs et donations, · subventions, · produits liés à des financements · réglementaires, · ventes de dons en nature, ...
Engagements à réaliser sur ressources affectées	Report des ressources non utilisées des exercices antérieurs
EXCEDENT	(ou DEFICIT)
Total _____	Total _____
EVALUATION DES CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE	
Secours en nature	Bénévolat
Mise à disposition gratuite de biens et services	Prestations en nature
Personnel bénévole	Dons en nature
Total _____	Total _____

22. Présentation en liste

COMPTE DE RESULTAT	
PRODUITS Présentation Plan Comptable général en détaillant les rubriques significatives particulières : cotisations, dons, legs et donations, subventions, produits liés à des financements réglementaires, ventes de dons en nature...	
Total	
CHARGES Présentation Plan Comptable général	
Total	
SOLDE INTERMEDIAIRE	
+ Report de ressources non utilisées des exercices antérieurs	
- Engagements à réaliser sur ressources affectées	
EXCEDENT (ou DEFICIT)	
EVALUATION DES CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE	
PRODUITS Bénévolat Prestations en nature Dons en nature	
Total	
CHARGES Secours en nature Mise à disposition gratuite de biens et services Personnel bénévole	
Total	

3. ANNEXE

L'annexe doit comprendre toutes les informations d'importance significative concernant l'association ou la fondation sur les événements survenus au cours de l'exercice ou depuis la clôture de celui-ci jusqu'à la présentation des comptes.

Une information sectorielle est donnée dans l'annexe lorsqu'une association ou fondation établit des comptes distincts pour ses différents secteurs d'activité.

CHAPITRE VI
NOMENCLATURE DES COMPTES SPECIFIQUES
(Création ou modification de comptes par rapport à la nomenclature
du Plan Comptable général)

Ne sont pas repris les comptes spécifiques relatifs aux fonds associatifs énumérés au chapitre IV.

- Compte 1516 « provisions pour risques d'emploi » à condition que cette provision soit destinée à couvrir des risques que des événements survenus ou en cours rendent probables, nettement précisés quant à leur objet mais dont la réalisation est incertaine.
- Compte 181 intitulé « apports permanents entre siège social et établissements ».
- Compte 185 intitulé « biens et prestations de services échangés entre établissements et le siège social ».
- Compte 186 intitulé « biens et prestations de services échangés entre établissements (charges) ».
- Compte 187 intitulé « biens et prestations de services échangés entre établissements (produits) ».
- Compte 19 « fonds dédiés » à éclater en sous-comptes :
 - 194 « fonds dédiés sur subventions de fonctionnement »
 - 195 « fonds dédiés sur dons manuels affectés »
 - 197 « fonds dédiés sur legs et donations affectés »
- Comptes 228 « immobilisations gravées de droits » et 229 « droits des propriétaires » pour enregistrer les commodats.
- Compte 41 et ses subdivisions intitulés « usagers ».
- Compte 45 intitulé « confédération, fédération, union, associations affiliées ».
- Compte 475 « legs et donations en cours de réalisation ».
- Modification du libellé 68 qui devient « dotations aux amortissements, provisions et engagements »
- Compte 689 « engagements à réaliser sur ressources affectées » à éclater en sous-comptes :
 - 6894 « engagements à réaliser sur subventions attribuées »
 - 6895 « engagements à réaliser sur dons manuels affectés »
 - 6897 « engagements à réaliser sur legs et donations affectés ».
- Compte 695 intitulé « impôts sur les sociétés » qui enregistre « l'impôt sur les sociétés des personnes morales non lucratives ».
- Compte 657 pour enregistrer les subventions versées par l'organisme ; ces charges doivent figurer dans un poste spécifique du compte de résultat.

- Compte 756 pour enregistrer les cotisations ; ces produits doivent figurer dans un poste spécifique du compte de résultat.
- Compte 789 « port des ressources non utilisées des exercices antérieurs » à éclater en sous-comptes par type de ressources.
- Compte 86 « emplois des contributions volontaires en nature » et sous-comptes par nature.
- Compte 87 « contributions volontaires en nature » et sous-comptes par catégorie.

ANNEXE 4

PRINCIPES DE COMPTABILISATION DES CHARGES DE PERSONNEL

Comptabilisation Charges de Personnel

LIBELLE DE L'EMPLOI.....	ANIMATEUR	COEF.....	250	CENTRE SOCIAL
HORAIRE MENSUEL.....	162,50	ECHELONS...	14%	N° SIRET : 11111111111111
DATE D'ENTREE.....	01/01/90	VALEUR DU POINT.....	32,82	APE 999Z
N° INSEE.....	1 59 05 07 193 858 / 48			URSSAF : 9999999999 99U9

Période : du 01 juillet 1999 au 31 juillet 1999

Convention Collective : SNAEC/CO

LIBELLES	GAINS RETENUES	CHARGES			
		SALARIALES		PATRONALES	
		TAUX	MONTANT	TAUX	MONTANT
SALAIRE MENSUEL	8.205,00				
ANCIENNETE	459,48				
*****BRUTS SOUMIS*****	8.664,48				
C.S.G. DEDUCTIBLE	8.330,03	5,10 %	424,83		
C.S.G. NON DEDUCTIBLE	8.330,03	2,40 %	199,92		
CRDS NON DEDUCTIBLE	8.330,03	0,50 %	41,65		
ASS. MAL DEPLAF	8.664,48	0,75 %	64,98	12,80 %	1.109,05
ASS. VIEIL. TRANCHE A	8.664,48	6,55 %	567,52	8,20 %	710,49
ASS. VIEIL. DEPLAF	8.664,48			1,60 %	138,63
ASS. VEUVAGE	8.664,48	0,10 %	8,66		
COTIS. PREV.	8.664,48	0,80 %	69,32	1,20 %	103,97
COTIS. ARRCO	8.664,48	3,00 %	259,93	4,50 %	389,90
CHOMAGE TRANCHE A	8.664,48	2,21 %	191,49	3,97 %	343,98
CHOM-ASF TRANCHE A	8.664,48	0,80 %	69,32	1,16 %	100,51
AF DEPLAF	8.664,48			5,40 %	467,88
AT	8.664,48			1,20 %	103,97
FNAL/DEPLAF	8.664,48			0,40 %	34,66
FNAL/PLAF	8.664,48			0,10 %	8,66
F.N.G.S.	8.664,48			0,20 %	17,33
TAXES/ PREVOYANCE	103,97			8,00 %	8,32
*****TOTAL COTIS*****			1.897,63		3.537,35
*****NET IMPOSABLE*****	6.766,85				
ACOMPTE RETENU	2.000,00				

NET A PAYER	4.766,85
Paiement par Chèque	
Le 29.07.1999	
NET IMPOSABLE	6.766,85

JOURNAL COMPTABLE

DATE	N° DE COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
10/7/98	425 514	Vrst acpte/salaire 07/98 à Mr Centre Social par C.C.P.	2.000,00	2.000,00
31/7/98	6411 6451 6453 6454 6373 431 431 4371 4373 447 447 425 421	Salaire Cotisations URSSAF (uniquement patronales) Cotisations retraite & prévoyan (uniquement patronales) Cotisations chômage (uniquement patronales) Taxe/contr. patron. à la prévoyance (patronale) Cotisations URSSAF (salariales & patronales) C.S.G. précomptée sur les salaires (uniquement salariales) Cotisations retraite & prévoyan (salariales & patronales) Cotisations chômage (salariales & patronales) C.R.D.S. précomptée sur les salaires (uniquement salariales) Taxe/contr. patron. à la prévoyance (patronale) Acompte Net à payer Total Comptabilisation des salaires	8.664,48 2.573,34 493,87 461,82 8,32 12.201,83	 3.214,51 624,75 823,12 722,63 41,65 8,32 2.000,00 4.766,85 12.201,83
31/7/98	421 514	Paiement des salaires par C.C.P.	4.766,85	4.766,85
5/8/98	431 431 4371 4373 447 447 514	Cotisations URSSAF (salariales & patronales) C.S.G. précomptée sur les salaires (uniquement salariales) Cotisations retraite & prévoyan (salariales & patronales) Cotisations chômage (salariales & patronales) C.R.D.S. précomptée sur les salaires (uniquement salariales) Taxe/contr. patron. à la prévoyance (patronale) Paiement des charges par C.C.P.	3.214,51 624,75 823,12 722,63 41,65 8,32	 5.434,98

PRINCIPES DE COMPTABILISATION ET DE FINANCEMENT DES INVESTISSEMENTS

On appelle biens d'équipement tous immeubles, meubles, installations, matériels et équipement technique nécessaire à une structure pour remplir sa fonction.

Le bien d'équipement se distingue de l'achat comptabilisé en compte de fonctionnement par sa valeur et sa durée d'utilisation (voir étude sur le compte 60).

Le financement de ces biens est généralement assuré par les sources de financement suivantes :

- Les subventions d'Équipement.
- Les emprunts contractés.
- Eventuellement les provisions constituées pour investissements : Que leur constitution soit ou non reconnue par les Financeurs dans le cadre de la détermination des prix de revient, les Centres conservent en effet la possibilité de constituer de telles provisions, qui s'analysent alors comme une subdivision affectée du Fonds de Roulement.
- Les fonds propres dégagés par le résultat d'affectation des exercices successifs.
- Le produit des amortissements des biens acquis auparavant.

La gestion des investissements suppose plusieurs séries de documents :

- 1) Un état prévisionnel des investissements permettant de planifier les dépenses à engager à ce titre dans les années suivantes au titre du renouvellement des matériels existants d'une part, d'autre part les dépenses à engager au titre de la réalisation des Projets du Centre Social : Salles d'activités, halte-garderie etc...
Ce document permet de prévoir le dégagement de ressources à réserver aux investissements, et de déterminer le besoin de financement extérieur.
- 2) Les éléments pour appuyer auprès des financeurs les dossiers de demande de subventions :
Ils sont variables selon le financeur en cause, mais comprennent le plus souvent, outre les éléments nécessaires à l'identification de l'Association demanderesse :
 - Les motifs justifiant l'opération, avec tous éléments explicatifs (Enquêtes, analyse des demandes...)
 - Sa description détaillée, (Nombre de m², plans de masse et plans d'exécution sommaire, prix de revient global et au m², détail des honoraires d'architecte, ventilation construction, aménagements, équipement etc..., devis le cas échéant)
 - Le plan de financement de l'opération, tenant compte naturellement de toutes les autres aides demandées, des emprunts à souscrire, de la capacité d'autofinancement etc...)

Dans certains cas, il peut être demandé des éléments sur le compte prévisionnel du Centre après réalisation de l'Équipement, etc...

Les subventions d'investissements sont le plus souvent débloquées au fur et à mesure de la réalisation des travaux, au moyen de factures ou de factures pro-forma. Dans la très grande majorité des cas, les financeurs limitent leur participation à un pourcentage de l'opération globale

- 3) Un livre d'Inventaire constatant les entrées et les sorties de biens d'Equipement; cet élément comptable doit être périodiquement rapproché d'un inventaire physique (Contrôle d'existence des biens).

LES PRINCIPES DE COMPTABILISATION D'AMORTISSEMENTS

Tout bien d'équipement appartenant à un centre doit être inscrit à l'actif de son bilan, pour sa valeur d'acquisition augmentée des frais annexes.

Tout bien d'équipement doit obligatoirement être amorti selon les règles comptables en vigueur et les durées préconisées par le Plan Comptable ; dans les structures associatives, l'amortissement linéaire - c'est à dire par mensualité constante - est seul pratiqué.

Le principe de l'amortissement est de mettre de côté une réserve financière destinée au renouvellement du bien; aussi la durée d'amortissement du Plan Comptable correspond-t-elle à des durées de vie couramment observées.

Par voie de conséquence, l'amortissement démarre à la mise en service du bien; il est calculé prorata temporis la première année.

En accord avec les financeurs⁽¹⁾, rien n'interdit toutefois à un Centre de pratiquer des amortissements sur une durée plus courte si les conditions d'utilisation le justifient.

Tout bien d'Equipement acquis par don ou legs doit également être inscrit à l'actif pour sa valeur évaluée, la contrepartie étant un compte de dotation en classe 1.

TENUE ET COMPTABILISATION DES AMORTISSEMENTS

Afin de justifier au Bilan le montant des valeurs nettes comptables et de suivre le plan de renouvellement des équipements, chaque bien immobilisé doit être suivi par un enregistrement individuel comportant les informations suivantes :

Date d'achat	Désignation	Fournisseur	Prix TTC	Taux d'amortissement	Amortissements antérieurs	Dotation de l'année	Valeur nette comptable
12/97	Bureau	XYZ	5.000,00	10%	41,66	500,00	4.458,34

On notera qu'il existe dans le commerce des logiciels informatiques bien adaptés pour tenir ces inventaires comptables et préparer la comptabilisation des amortissements.

Usuellement, les enregistrements d'inventaire sont regroupés par compte comptable afin de faciliter la comptabilisation.

La dotation aux amortissements est considérée comme une charge de fonctionnement et doit être inscrite au Budget.

⁽¹⁾ Accord nécessaire car le prix de revient de l'activité s'en trouvera augmenté, et le financeur sera sollicité plus tôt pour le remplacement de l'immobilisation : Cas typique de certains matériels d'activité qui connaissent une usure très rapide.

En fin d'exercice, elle est constatée par le débit d'un compte 681 (à subdiviser éventuellement) et le crédit d'un compte 281, qui vient au Bilan en déduction du compte d'immobilisation auquel il se rapporte.

La constatation de l'amortissement se traduit par une diminution des actifs immobilisés à financer. Au plan de l'analyse financière elle entraîne une augmentation du fonds de roulement.

Lorsque le Bien inscrit à l'actif a été financé par une subvention d'Équipement, il est important que celle-ci figure au Passif du Bilan, car elle constitue une source de financement, au même titre que le report à nouveau et les provisions.

Il n'est pas exact de la faire figurer au compte de résultat, car elle apparaît alors comme un financement de l'exercice alors qu'en fait elle est utilisée à long terme pour le financement d'une immobilisation.

Il importe toutefois d'amortir cette subvention d'équipement au même rythme que le bien qu'elle finance, afin qu'elle disparaisse du Bilan en même temps que la valeur nette de celui-ci.⁽²⁾

L'écriture d'amortissement de la subvention est de la forme suivante :

139 - Amortissement des subventions d'équipement

à

777 - Quote-part des subventions virées au résultat de l'exercice.

En fin d'amortissement du bien, le compte 151 est soldé par le compte 159 et la subvention disparaît du Passif

⁽²⁾ Ne pas amortir la subvention reviendrait à générer un Fonds de Roulement artificiel, car elle financerait alors un bien qui n'existe plus; la conséquence serait que le Centre présente une situation financière plus favorable qu'elle ne l'est en réalité.

BULLETIN OFFICIEL DES IMPOTS (EXTRAITS)

N° 41 du 29 février 1988

Direction Générale
des Impôts

Service
de la Législation Fiscale

Classement
4 D

4 F.E.
12

1
4 D-1-88

Instruction du 29 février 1988
Amortissement (B.I.C.-I.S. Dispositions communes)
Durée normale d'utilisation des biens amortissables. Principes
(C.G.I., art. 39-1-2°)
NOR : BUD F 88 10014 }
(S.L.F. - Bureau B 1)

A la demande du ministre d'Etat, ministre de l'Economie, des Finances et de la Privatisation, un groupe d'étude, présidé par M. MENTRE, président du Crédit national, a été chargé d'examiner si les durées d'amortissement pratiquées par les entreprises étaient conformes à la réalité économique, à l'évolution technologique et aux conditions d'utilisation des équipements.

A la suite de ces travaux, les dispositions suivantes ont été arrêtées.

1. LA DUREE D'AMORTISSEMENT DES BIENS

Les amortissements admis en déduction pour la détermination du résultat imposable doivent correspondre à la dépréciation effectivement subie par les éléments amortissables de l'actif immobilisé. A cet égard, l'entreprise fixe, sous sa responsabilité, la durée normale d'utilisation des biens à amortir. Cette durée est déterminée, en application des dispositions de l'article 39-1-2° du Code général des Impôts, d'après les usages de chaque nature d'industrie, de commerce ou d'exploitation. Toutefois, la durée de l'amortissement d'un bien peut être influencée par les conditions d'utilisation spécifiques à l'entreprise, la rapidité du progrès technique ou l'évolution des marchés. Cette durée est identique sur le Plan Comptable et sur le plan fiscal.

L'entreprise doit être en mesure de justifier les circonstances particulières qui conduisent à retenir une durée d'amortissement inférieure aux usages professionnels qui traduisent la durée normale d'utilisation des biens. Cela étant, l'Administration s'abstiendra de remettre en cause

les durées d'amortissement retenues par les entreprises en raison de ces circonstances particulières, lorsqu'elles ne s'écarteront pas de plus de 20 % des usages professionnels⁽¹⁾.

2. AMORTISSEMENT DES BREVETS D'INVENTION

Les brevets inscrits à l'actif immobilisé des entreprises se déprécient, du fait du changement technologique et parce que leur exploitation tombe dans le domaine public à l'expiration de la période de leur protection juridique. Ils peuvent donc faire l'objet d'un amortissement échelonné sur la durée de cette protection ou sur leur durée d'utilisation si elle est inférieure (Doc. adm. 4 D-123, § 6). Pour tenir compte de l'accélération du changement technologique et afin de favoriser l'acquisition de brevets par les entreprises utilisatrices, celles-ci pourront désormais les amortir sur une période minimum de cinq ans⁽²⁾.

Il en sera de même pour les certificats d'obtention végétale qui bénéficient d'une protection juridique identique.

Bien entendu, cette durée d'amortissement doit coïncider avec celle de l'amortissement comptable.

Cela étant, la solution mentionnée dans la Documentation administrative, 4 D-1321, § 22, qui concerne les brevets acquis moyennant le versement de redevances annuelles, est maintenue sous les mêmes conditions.

3. LES DÉPENSES D'ACQUISITION DE BIENS AMORTISSABLES DE FAIBLE VALEUR

Les dépenses d'acquisition des éléments de l'actif immobilisé doivent être inscrites à un compte d'immobilisation. Toutefois, dans un souci de simplification, les entreprises sont autorisées à comprendre parmi leurs charges immédiatement déductibles des bénéfices imposables le prix d'acquisition⁽³⁾ :

- des matériels et outillages d'une valeur unitaire hors taxes n'excédant pas 1 500 F⁽⁴⁾ ;
- des matériels et mobiliers de bureau, autres que les meubles « meublants », d'une valeur unitaire hors taxes ne dépassant pas 300 F.

Afin de tenir compte de l'érosion monétaire et pour simplifier les tâches comptables des entreprises, il a été décidé d'unifier ces limites et de les porter à 2 500 F hors taxes.

En outre, cette solution est étendue aux dépenses d'acquisition de meubles « meublants » de bureau et de mobilier de magasins commerciaux, dont les achats au cours d'un même exercice sont limités, pour un bien déterminé, à un petit nombre d'unités.

Les achats en cause doivent résulter du renouvellement courant du mobilier installé. La mesure n'est notamment pas applicable à l'équipement initial en mobilier d'un immeuble de bureaux, d'un restaurant ou d'un magasin commercial ni au renouvellement complet de ce mobilier,

(1) Il est précisé que cette mesure ne s'applique pas aux biens pour lesquels l'Administration a admis par une décision particulière une durée d'amortissement plus courte que la durée normale d'utilisation (cf. notamment Doc adm. 4 - D - 2651).

(2) Cette disposition concerne également les brevets conçus par l'entreprise.

(3) Cf. Documentation administrative 4 C.4522.

(4) Ces matériels et outillages sont généralement inscrits aux comptes 2154 et 2155 du Plan Comptable

même si la valeur unitaire de chaque meuble est inférieure à 2 500 F. Toutefois, cet aspect ne sera pas examiné lorsque le total des acquisitions de l'exercice n'excède pas cette limite.

Si un bien déterminé se compose de plusieurs éléments qui peuvent être achetés séparément (meuble de rangement modulables par exemple, il y a lieu de prendre en considération le prix global de ce bien, et non la valeur de chaque élément, pour apprécier la limite de 2 500 F prévue ci-dessus.

Sous réserve de cet aménagement, les principes qui figurent dans la Documentation de base, sous la référence 4 C-4522, n° 3 et suivants, conservent toute leur portée. En particulier, la tolérance n'est pas applicable aux biens concernés dont l'utilisation constituer pour l'entreprise l'objet même de son activité (location notamment). De même, il est rappelé que les entreprises doivent, pour en bénéficier, inscrire les biens concernés à un compte de frais généraux.

4. ENTREE EN VIGUEUR

Les dispositions mentionnées au paragraphe 1 ci-dessus sont d'application immédiate. Elles concernent également les litiges en cours.

Les dispositions mentionnées aux paragraphes 2 et 3 ci-dessus s'appliquent aux biens acquis au cours des exercices ouverts à compter du 1^{er} Janvier 1988.

TABEAU DES DUREES D'AMORTISSEMENT

28131 - Amortissement des Constructions

	Durée	Taux linéaires d'amortissement
Constructions en dur, de bonne qualité, et destinées à un long usage	50	1 à 2 %
Constructions légères du type préfabriqué	20	4 à 6,6 %

Ce compte regroupe également les amortissements des équipements techniques qui sont incorporés aux bâtiments

	Durée d'amortissement	Taux linéaires correspondants
- Équipements sanitaires	10	6,66 % à 10 %
- Équipements électriques (transformateur), conduites électriques		
- Equipement de chauffage central		
- Equipement de manutention (ascenseur, monte-charge)		
- Equipement frigorifique (chambre froide incorporée)	10	6,66 % à 10 %
- Equipement téléphonique (appareils canalisation)	10	6,66 % à 10 %
- Equipement de cuisine (pour restauration ou activités)	10	10 à 20 %
- Equipement de cuisine, salle de spectacles (pour activités)		

28135 - Agencement aménagement sur immeubles appartenant à l'association

Amortissements sur 5 à 10 ans taux linéaires correspondants : 10 à 20 %

2815 - Matériel d'activités

	Durée	Taux linéaires d'amortissement
- Matériel d'activités	2 à 5 ans	50 à 20 %
- Matériel électrique	5 ans	20 %
- Matériel non électrique	5 à 10 ans	20 à 10 %

28181 - Agencement aménagement dans immeubles loués par l'association

Voir taux indiqués au compte 28135

28182 - Matériel de transport

	Durée	Taux linéaires d'amortissement
Voiture, mini-car	4 à 5 ans	25 à 20 %

en fonction de l'utilisation et du kilométrage annuel prévu

28183 - Matériel de bureau et matériel informatique

	Durée	Taux linéaires d'amortissement
- Machines et mobilier nécessaires pour les bureaux :		
- Matériel électrique	5 ans	20 %
- Matériel informatique et logiciels	3 ans (cette durée est un maximum)	20 %

28184 - Mobilier de bureau

S'amortit généralement à 10 % l'an

28188 - Autres immobilisations corporelles

LES CESSIONS D'IMMOBILISATIONS

Toute cession d'un élément d'actif immobilisé en compte de la classe 2 donne lieu à deux types de mouvements comptables, qui ont pour but :

- d'une part de constater l'encaissement de la cession, ou la créance vis-à-vis d'un tiers,
- d'autre part de sortir le bien de l'actif du bilan.

Il est d'autre part rappelé que cette cession doit se traduire également par une « sortie d'inventaire physique », afin que celui-ci retrace fidèlement les immobilisations comptabilisées.

On entend par cession toute opération ou tout événement ayant pour résultat de faire sortir un élément de l'actif immobilisé, soit volontairement (vente, retrait, échange,...), soit involontairement (vol, destruction...).

Les écritures correspondantes s'analysent comme des produits ou des charges exceptionnels.

Lorsque la destruction du bien est couverte pour tout ou partie par une assurance, il y a lieu malgré tout de procéder à une sortie comptable d'actif, en considérant l'engagement de l'assureur comme un « produit de cession », et de considérer le remplacement du matériel comme une réacquisition.

Il en va bien sûr de même dans un certain nombre de cas particuliers, et notamment en cas d'acquisition avec reprise à titre onéreux de l'ancien matériel.

Les règles de comptabilisation sont les suivantes :

- Le compte 675 est débité au moment de la sortie d'actif de la **valeur nette comptable** du bien, aussi y a-t-il lieu de comptabiliser préalablement à la cession les amortissements de l'année au prorata temporis, de façon à aboutir à une valeur nette comptable au jour de la cession.

Il y a lieu ensuite d'intégrer les amortissements à la valeur brute du bien.

On solde alors la valeur nette par le débit du compte 675.

- Le compte 775 est alors crédité du montant de la vente, la différence entre le 675 et le 775 correspondant à la plus ou moins value de cession.

Il est à noter que le compte 775 peut avoir pour contrepartie soit le compte financier, soit un compte de tiers (Créances sur cessions d'immobilisations, compte « fournisseur » en cas de cession avec reprise onéreuse de l'ancien bien, compte d'indemnités à recevoir en cas de prise en charge par assurance etc...).

En cas de sortie d'un bien totalement amorti, le compte 675 n'est pas utilisé, la valeur nette de l'immobilisation étant nulle.

En cas de sortie sans valeur de vente ou de reprise, le compte 775 n'est pas utilisé.

Dans le cas le plus simple (réforme d'un bien usagé), l'écriture se résume donc à réintégrer les amortissements au compte d'immobilisations.

Exemples d'écriture : Cession le 1^{er} juillet 1998 pour 20.000,00 Francs d'un véhicule acquis le 1^{er} Janvier 1995 pour 60.000,00 et amorti en 5 ans.

Amortissement au 1^{er} Janvier 1998 : 36.000,00 Francs.

1) Constatation des amortissements pour la période du 1/1 au 30/7 :

6811282 - amortissement du matériel de transport :	6.000,00
--	----------

à 28182 - amortissement sur immobilisations, matériel de transport	6.000,00
---	----------

2) Réintégration des amortissements dans la valeur d'actif au 30/07/1998

28182 - amortissement sur immobilisations, matériel de transport	42.000,00
---	-----------

à 2182 - matériel de transport	42.000,00
--------------------------------	-----------

3) Constatation de la sortie d'actif comptable pour la valeur nette

675xx - valeur nette comptable des éléments d'actif cédés	18.000,00
--	-----------

à 2182 - matériel de transport	18.000,00
--------------------------------	-----------

4) Enregistrement du produit de la vente

51xx - Banque	20.000,00
---------------	-----------

à 775 - Produits de cession d'éléments d'actif	20.000,00
--	-----------

Le solde de l'opération est de 2.000,00 Francs, différence entre la valeur nette de 18.000,00 qui apparaît dans un compte 675, et le prix de cession, qui apparaît au 775.

Si le même véhicule est repris à la même date par le fournisseur, et suivi de l'achat d'un autre véhicule d'un montant de 70.000,00 Francs, les écritures 1 à 3 sont totalement identiques.

L'écriture 4) devient :

404x - Fournisseurs d'immobilisations	20.000,00
---------------------------------------	-----------

à 775 - Produits de cession d'éléments d'actif	20.000,00
--	-----------

5) Acquisition du nouveau véhicule

2182 - Matériel de transport	70.000,00
------------------------------	-----------

à 404x - Fournisseurs d'immobilisations	70.000,00
---	-----------

6) Règlement du fournisseur

404x - Fournisseurs d'immobilisations	50.000,00
---------------------------------------	-----------

à 51xx - Banque	50.000,00
-----------------	-----------

Contracter les deux écritures aboutirait à faire entrer en immobilisations un bien pour un montant inférieur à sa valeur réelle, et donc à le sous-amortir.

Si le véhicule est détruit par accident et que le sinistre n'est pas pris en charge par l'assurance, seules les écritures 1 à 3 sont passées.

EMPRUNTS ET FRAIS FINANCIERS

La surveillance de ce chapitre est primordiale, car l'incidence dans l'équilibre des budgets des frais financiers sur emprunts peut être importante, en fonction de l'importance et de la durée de l'emprunt contracté.

De la même façon, les mensualités de remboursement - intérêt et capital - peuvent peser sur l'équilibre de la trésorerie : Aussi ne devront-ils pas être omis dans les tableaux prévisionnels de trésorerie.

Les emprunts contractés sont en général remboursés sous forme de mensualités constantes comprenant une part de capital croissante et une part d'intérêt décroissante.

Il est admis que le capital à rembourser doit être couvert sur la durée de l'emprunt par les amortissements dégagés, le surplus servant à constituer une capacité d'autofinancement pour renouveler l'immobilisation. En bonne rigueur, cette capacité d'autofinancement doit rester dans les ressources stables du Centre afin de financer le renouvellement des immobilisations.

Quant à l'amortissement des subventions d'équipement, il est équilibré par la constatation d'une recette de fonctionnement « quote-part des subventions d'équipement virée au compte de résultat de l'exercice ».

Les intérêts des emprunts sont incorporés à la gestion de chaque exercice et constituent des charges financières; ils doivent donc être prévus au budget de chaque exercice conformément au tableau d'amortissement de l'emprunt.

LES EMPRUNTS

Seul le principal de la dette est inscrit au passif du bilan, cependant il est admis que les intérêts à payer au cours des exercices futurs soient indiqués au titre des « engagements donnés » hors bilan.

Il est proscrit d'inscrire au passif du bilan une somme correspondant au capital et aux intérêts cumulés, cette méthode faisant apparaître comme des capitaux à long terme ce qui est en fait une charge d'exploitation, donc induisant en erreur les financeurs sur le montant des sources de financement du centre.

Dans l'hypothèse où les intérêts courus de l'exercice ne sont pas payés au 31 décembre, ils sont comptabilisés par le débit du compte 661 « charges financières » au crédit d'un compte 1688 « intérêts courus » ; celui-ci étant soldé par le compte financier au paiement effectif.

Le montant de l'emprunt restant dû est justifié par le tableau d'amortissement fourni par la banque.

Il est à noter que les frais d'emprunt sont à comptabiliser en charges (en général dans une subdivision du compte 627) et à imputer à l'exercice de réalisation de l'emprunt.

Le fait générateur de la comptabilisation d'un emprunt est bien sûr le versement du Capital.

LES FRAIS FINANCIERS

Dans le cadre d'un emprunt à mensualités constantes, on notera que les premières mensualités pèsent lourdement sur les comptes de résultat compte tenu du poids des intérêts.

Ceux-ci seront en effet constatés au compte 661 « Charges d'intérêts » selon le tableau d'amortissement fourni par le prêteur. (Voir ci-dessus pour les frais courus non payés).

Il peut être possible d'incorporer le montant des charges financières au coût de l'immobilisation acquise, mais cette possibilité, ouverte par le Décret du 29 Novembre 1983 ne concerne pas semble-t-il les Centres Sociaux, et ce à un double titre :

- * Ne concerne que les immobilisations produites, ce qui est très rarement le cas dans nos structures.
- * Résulte du Code du Commerce, lequel n'est pas applicable directement au secteur associatif.

LES CHARGES SUPPLETIVES OU CONTRIBUTIONS EN NATURE VALORISEES

PRINCIPES GENERAUX : Ce sont des charges afférentes au fonctionnement du centre ou de ses activités, mais qui ne sont pas supportées par le gestionnaire de celui-ci.

Sont concernées d'une part les charges par nature (mises à disposition de locaux, fournitures, services extérieurs...), d'autre part les contributions en travail (salaires et charges du personnel mis à disposition)

Elles entrent donc dans le budget et dans la détermination du prix de revient des différentes activités, de la logistique, et du pilotage, mais elles n'influencent pas l'équilibre financier du centre, leur principe de comptabilisation les équilibrant avec un produit d'un montant identique.

Elles sont ventilées en comptabilité analytique suivant leur destination et se retrouvent donc dans les colonnes « pilotage », « logistique » et « activités ».

Pourquoi comptabiliser des charges supplétives alors même qu'elles ne jouent pas sur l'équilibre financier ?

- En premier lieu pour avoir une connaissance du budget réel du Centre et/ou de telle ou telle activité.
- En second lieu pour obtenir un prix de revient « vérité », lequel sert de base au calcul de la prestation de service C.N.A.F.
- Enfin pour permettre d'apprécier la participation réelle de chaque financeur, celle-ci pouvant être concrétisée soit par des subventions en espèces, soit par des mises à disposition de toute nature. Sur un plan politique, cette connaissance est aussi indispensable au centre qu'au financeur lui-même, qui en tout état de cause la recherchera.

Le schéma habituel de comptabilisation est le suivant :

652x : Charges supplétives

à

752 : Contrepartie des charges supplétives

Les comptes peuvent être subdivisés librement en fonction des exigences de gestion du centre ou des demandes des financeurs;

Usuellement, les comptes de charges sont subdivisés par nature (salaires, locaux etc...), puis éventuellement par financeur;

Les comptes de produits sont en général subdivisés par financeur.

La simple règle de bon sens voudrait que ces charges supplétives soient comptabilisées lorsque elles atteignent des montants économiquement significatifs par rapport au compte de l'activité ou de la fonction concernée.

LES PRINCIPALES CHARGES SUPPLETIVES ET LEUR MODE D'EVALUATION

Dons de petit matériel, de matières premières, de fournitures de bureau : Ces éléments sont à comptabiliser lorsqu'ils atteignent un pourcentage significatif de l'activité ; en principe, « l'apporteur » public tient une comptabilité matières qui lui permet de fournir au centre les éléments de comptabilisation lui revenant.

Frais de Personnel : Il s'agit des salaires, appointements, charges sociales et impôts sur salaires concernant le personnel mis à disposition du centre, dans le domaine du pilotage, de la logistique (Personnel d'entretien), ou des activités.

Ce poste contient également d'autres frais annexes : frais de déplacement, frais de formation... Les valeurs à retenir sont transmises et attestées par la collectivité qui met le personnel à disposition.

Le cas se rencontre fréquemment dans les Centres Sociaux en co-gestion (municipalités - C.A.F. par exemple) gérés par des associations de gestion.

Il est à noter que la valorisation du bénévolat, pour importante qu'elle soit dans la vie associative, n'est jamais incluse dans l'assiette de calcul de la prestation de services⁽¹⁾. Elle ne rentre pas dans le compte de résultat. A l'inverse, les personnels mis à disposition de l'association et effectivement facturés à celle-ci sont comptabilisés non pas dans les charges supplétives mais dans le compte par destination.

Impôts et taxes : Lorsque ceux dont le centre est redevable sont pris en charge par un tiers (taxe foncière, taxe d'habitation, redevance télévision, vignette automobile etc...).

Transports et déplacements : Autres que ceux liés au Personnel; il peut s'agir notamment de transports liés à des activités assurés gratuitement par une municipalité ou un SIVOM (Syndicat Intercommunal à Vocations Multiples), de frais de transport de matériel etc... On évaluera alors l'avantage par rapport aux tarifs habituellement pratiqués par le prestataire.

Autres charges : Leur énumération complète étant pratiquement impossible, on peut citer celles les plus couramment rencontrées :

- Les loyers et charges locatives : Le mode d'évaluation le plus couramment rencontré est basé sur la valeur des domaines ou sur la valeur locative retenue pour la taxe d'habitation. Il importe en tout état de cause de trouver avec le financeur une base d'évaluation commune.

Doit dans le même ordre d'idée être évaluée la mise à disposition gratuite de locaux d'activités (salle des fêtes, gymnase etc...) dès lors que ces mises à disposition sont fréquentes et nécessaires à l'exercice de l'activité⁽²⁾; le prix habituel de location de l'installation peut alors être retenu.

⁽¹⁾ Circulaires C.N.A.F N° 12-80 AS 1 et N°61 du 20 décembre 1995

⁽²⁾ Exemple d'une salle équipée pour le sport mise à disposition d'une activité C.L.S.H. ; à l'inverse une salle des fêtes mise à disposition une fois pour la fête annuelle du Centre doit être ignorée.

- Entretien du bâtiment et de ses abords, entretien du mobilier d'activités... en se basant sur les factures réglées à des entreprises extérieures par le financeur (éléments à lui demander) ou à des attestations du financeur si les travaux sont effectués par ses services propres (collectivités territoriales notamment...).

Les charges supplétives ne peuvent porter que sur l'entretien courant du bâtiment, destiné à maintenir celui-ci en état de fonctionnement.

Les travaux d'investissement (grosses réparations, adjonctions, agrandissements etc...) ne sont jamais considérés comme charges supplétives. Ils peuvent par contre venir modifier la valeur locative examinée ci-dessus.

- Eau, gaz électricité, combustible de chauffage dont les factures sont réglées par une autre collectivité; lorsque la fourniture d'énergie au Centre est englobée dans la facturation d'un autre bâtiment, il est conseillé de trouver une clé de répartition (surface, volume etc...) en accord avec les financeurs.
- Assurances des locaux, des activités, du personnel, des usagers etc... lorsque les primes sont payées par un tiers.
- Travaux de publication assurés par des services extérieurs et non facturés, accès non facturé aux matériels de reprographie d'une Collectivité; lorsque ces travaux revêtent une importance substantielle, ils sont évalués au prix de revient calculé par la Collectivité.
- Abonnement à la documentation professionnelle, réalisation d'études diverses financées par un tiers...
- Téléphone, affranchissements, fournitures de bureau etc... lorsqu'ils sont réglés par un tiers.
- Conformément à ce qui est indiqué dans l'annexe sur la comptabilisation des immobilisations, les dons de matériel sont enregistrés au titre des immobilisations dès lors qu'ils répondent aux critères de classement comptable de celles-ci.

Ils entrent donc dans la détermination des charges budgétaires et des prix de revient au niveau des amortissements.

Ils sont comptabilisés en charges supplétives lorsqu'ils ne constituent pas des immobilisations et qu'ils représentent des montants significatifs.

PRINCIPES DE MAITRISE INTERNE DU FONCTIONNEMENT D'UN CENTRE SOCIAL

Gestionnaires d'équipements parfois très importants par leur budget, le nombre de leurs salariés et l'étendue de leurs missions dans un tissu social très complexe, les responsables des Centres Sociaux ont l'obligation impérieuse de présenter à leurs mandants - conseil d'administration et usagers - et à leurs financeurs des documents financiers exempts de tout reproche de forme et de fond.

Cette obligation, qui est celle de tout chef d'entreprise, est encore renforcée par le caractère public de la plus grande partie des fonds gérés.

Les techniques de la révision comptable et du contrôle interne sont là pour les aider à prévenir les risques financiers qu'implique la gestion des structures, et au-delà à mieux maîtriser son fonctionnement financier.

Aussi est-il important de préciser à l'usage des responsables de Centres quelques notions sur la révision comptable et le contrôle interne.

1. LA REVISION COMPTABLE

DEFINITION

Le Contrôle comptable, ou révision comptable, consiste à porter un regard critique sur l'ensemble des documents comptables dans le but de s'assurer que la comptabilité répond aux principes habituels de prudence, de sincérité, d'exhaustivité, et ne contient pas d'irrégularités.

Il s'agit là d'un but majeur, puisque la sincérité des documents comptables fait partie des éléments qui conditionnent la crédibilité de l'établissement, donc la confiance des financeurs, et partant la réalisation des objectifs sociaux...

La recherche des irrégularités est également une garantie d'utilisation des fonds reçus conformément à leur objet.

On est ici amené à parler de la nécessaire distinction à opérer dans la recherche des irrégularités entre l'erreur et la fraude, les deux ne se distinguant parfois que par l'intention délictuelle de leur auteur : la révision recherchera donc :

- 1) Les erreurs matérielles : erreurs de calcul, erreurs d'affectation, erreurs d'enregistrement, omission ou double emploi...
- 2) Les erreurs de principe, plus graves car elles mettent en jeu le non-respect, le plus souvent par ignorance, de principes fondamentaux de la comptabilité qui aboutit à donner une vision erronée de la situation du Centre.

Parmi les plus fréquentes, on citera :

- * modalités défectueuses de calcul des amortissements,
- * non respect du principe de la non-compensation des créances et des dettes,
- * non respect de la règle d'annualité des exercices.

Il est nécessaire de tenir à jour les engagements du centre vis à vis des tiers, et de rattacher les événements comptables à l'exercice au cours duquel ils ont eu lieu.

Cette obligation est rappelée de plus en plus fréquemment par les Commissaires aux Comptes qui insistent sur la nécessité pour les Centres de mettre en place une comptabilité d'engagement permettant notamment de rendre compte des engagements de dépenses et de recettes non soldés en fin d'exercice.

- * Mauvaise estimation des produits à recevoir, ou non régularisation de ceux-ci.
- * Confusion entre les comptes de fonctionnement et les comptes d'investissement pour les achats de matériel.
- * Emploi non conforme des comptes de provisions, soit par absence de provisions, soit par constitution de provisions non justifiées par la réalisation probable d'un risque.
- * Comptabilisation irrégulière des subventions d'investissement pouvant aboutir à des jugements erronés sur les comptes du Centre.
- * Et toutes les règles ayant trait à la justification des opérations, dont le non-respect constitue une porte ouverte à la fraude.

3) La fraude : Il convient de remarquer que la révision détecte toujours la fraude trop tard, et que la seule voie de prévention réside dans la mise en place de principes de contrôle interne.

- * Détournement de fonds, souvent facilité par la multiplicité de petites Caisses ou de petites régies, par un contrôle interne inexistant ou défaillant, par une comptabilité insuffisamment structurée.
- * Détournement de moyens, qui recouvrent cette fois non des « ponctions » plus ou moins importantes dans la trésorerie, mais l'utilisation des biens de l'Association à des fins étrangères à son objet social :
 - Utilisation des moyens du Centre à des fins politiques, syndicales, ou religieuses sans rapport avec son objet social.
 - Omission de la constatation de certains avantages en nature accordés aux dirigeants.
 - Bénéfice de conditions de travail, de classement ou de rémunération sans rapport avec les normes et conventions couramment admises.
 - Bénévolat fictif compensé par divers avantages non comptabilisés...

Certaines des fraudes ainsi citées en exemple engagent la responsabilité pénale de leur auteur (sous les qualificatifs de vol, escroquerie, faux et usage de faux, abus de biens sociaux), d'autres peuvent exposer le Centre lui-même à de lourds redressements sociaux ou fiscaux en cas de non-déclaration de certains avantages notamment, toutes jettent le discrédit sur l'équipement et perturbent la réalisation de son objet social.

4) Les situations irrégulières : La fraude suppose une intention de détournement des moyens du Centre à des fins étrangères à son objet.

Il convient donc d'en distinguer l'adoption de décisions de gestion destinées à fausser l'image de l'équipement vis-à-vis des financeurs, soit par une diminution de son résultat, soit au

contraire -plus rarement- en masquant de réelles difficultés par des processus de comptabilisation non appropriés.

Les erreurs de principes décrites plus haut peuvent d'ailleurs aboutir au même résultat, dans la mesure où toutes aboutissent soit à fausser le résultat, soit à donner de la situation patrimoniale une image erronée.

Dans un contexte de restrictions budgétaires croissantes, il importe de noter que les financeurs sont et seront de plus en plus attentifs à ce dernier phénomène.

LE CADRE LEGAL DU CONTROLE

Le contrôle comptable est imposé par la loi et les textes réglementaires, et notamment par la Loi du 29 juillet 1993 sur l'obligation faite aux Associations d'avoir un Commissaire aux Comptes dès lors qu'elles reçoivent plus d'un certain montant de Fonds d'origine publique (Un million de Francs y compris les prestations de service).

On notera également la loi du 28 octobre 1982 sur les pouvoirs des Comités d'Entreprise en la matière, ainsi que par la loi de 1901 sur les pouvoirs du Conseil d'Administration et de l'Assemblée Générale.

En dehors de ces obligations formelles, la plupart des conventions de financement prévoient contractuellement la possibilité pour les financeurs d'effectuer des contrôles généraux et spéciaux sur la gestion comptable en général, sur l'emploi de certaines aides ou subventions...

On notera que le Commissaire aux Comptes, lorsqu'il est obligatoire, les représentants adhoc du Conseil d'Administration, les représentants des financeurs parfois, exercent des missions de contrôle général.

Des contrôles spéciaux peuvent exister de la part des financeurs (sur l'emploi de telle ou telle aide par exemple), ou de la part d'administrations extérieures, comme le fisc ou l'URSSAF.

La révision comptable doit donc s'exercer de façon régulière, tant pour des besoins de saine gestion que pour pouvoir répondre en permanence au contrôle.

DISTINCTION ENTRE REVISION COMPTABLE, CONTROLE INTERNE ET CONTROLE DE GESTION

Le contrôle comptable s'exerce sur des comptes établis ; le contrôle interne sera préventif et visera à fiabiliser toute procédure concourant à un enjeu financier. Il s'appliquera donc à l'ensemble des règles d'organisation qui permettent « la sauvegarde des actifs » de l'association, et conditionnent la qualité de l'information comptable produite.

Le contrôle interne vise à prémunir l'Association contre le risque financier, la révision comptable vise à vérifier que ce risque ne s'est pas réalisé.

Le contrôle de gestion dépasse quant à lui le caractère quelque peu formel de la révision comptable et s'intéresse à l'appréciation du fonctionnement de l'Association, à travers notamment des éléments tirés de la comptabilité.

Il n'est donc pas rare de rencontrer des structures en graves difficultés alors même que la tenue de la comptabilité ne suscite aucun reproche.

LES METHODES DE LA REVISION COMPTABLE sont suffisamment connues pour qu'il ne soit pas nécessaire de les développer très longuement ; on notera par contre que les opérations de révision doivent être adaptées à la taille de l'équipement et à son niveau d'organisation :

- Les contrôles indiciaires ou de vraisemblance sont très globaux et permettent de détecter très rapidement des erreurs de comptabilisation importantes ; ils donnent au Commissaire aux Comptes une première vision du Centre.
- Les contrôles formels sont très variés : calcul arithmétiques, validité des pièces justificatives, contrôles d'addition dans les comptabilités manuelles, contrôle des doubles emplois etc...
- Vérification de la bonne application des instructions de travail par le biais d'audits comptables (peu courant en milieu associatif).
- Contrôle par tranches sur une période comptable, visant à reconstituer de façon exhaustive l'origine et la destination des opérations de cette période.
- Contrôle d'existants, destinés à vérifier la réalité physique d'un bien, de la trésorerie, des stocks etc...
- Contrôle par sondage de certains types d'opération
- Procédures de circulation pour les équipements très importants, la méthode consistant à s'assurer auprès des tiers de la réalité des créances et des dettes inscrites au bilan.

2. LE CONTROLE INTERNE

Par contrôle interne, on entend habituellement l'ensemble des principes organisationnels qui permettent aux responsables de la gestion de s'assurer à chaque instant du bon fonctionnement de la structure, et en particulier du respect des procédures et instructions déterminées.

Il poursuit donc un but général de « conservation des actifs » de l'organisme où il s'exerce, et plus généralement de maîtrise du fonctionnement.

« Le contrôle interne » assuré par le Conseil d'Administration de l'Association ou ses représentants se borne le plus souvent au contrôle des pièces comptables; aussi ne peut-il être considéré comme un véritable contrôle interne, qui est quant à lui imbriqué dans le fonctionnement de la structure.

Toute structure où existe une division organisée du travail permet en fait de mettre en place au moins un embryon de contrôle interne, dès lors que les pouvoirs de décision, d'engagement, de contrôle, et de paiement sont bien dissociés, et fonctionnent systématiquement de façon séparée.

De façon générale, le contrôle interne dans un Centre Social visera donc, à des degrés divers et variables selon les risques encourus et l'organisation en place :

- A la prévention des vols et détournements : On a vu plus haut que la révision comptable permettrait de mettre en évidence un certain nombre de dysfonctionnement de ce type, mais il est beaucoup plus efficace de prévenir ces phénomènes par une organisation sécurisée des mouvements de fonds : Contrôle régulier de la Caisse, obligation de pièces justificatives etc...
- Au contrôle des dépenses : On pense en premier lieu au traditionnel contrôle budgétaire, qui compare périodiquement l'exécution au budget et permet d'anticiper les dérives.

Le contrôle de « spécialités » des exercices, qui en fait partie, consiste à s'assurer que sont affectées à l'exercice toutes et seulement les charges de celui-ci.

Il est aussi d'usage de contrôler par sondage les dépenses d'une période, d'une certaine catégorie, ainsi que les méthodes de comptabilisation et de classement de ces dépenses.

- Au fonctionnement des services, partie essentielle du contrôle interne qui déborde considérablement du seul contrôle des comptes ; on examinera alors la réalité de la séparation des tâches, on confrontera l'organisation et les schémas de décision théoriques établis avec la réalité.
- Au contrôle des décisions prises : En premier lieu, il importe que toutes les décisions importantes (de l'Assemblée Générale, du Conseil d'Administration ou du Bureau) soient verbalisées sans ambiguïté de façon à ce que le Directeur puisse prendre les décisions exécutives qui s'imposent.

Les décisions de court terme ou de gestion courante, généralement de la responsabilité des personnels de Direction ou administratifs soient également pouvoir être identifiées, ne serait-ce que par des visas.

Il est évident que l'étendue du contrôle interne, ainsi que les structures à mettre en place pour son bon fonctionnement seront très différentes selon la taille du Centre en cause; en tout état de cause, et à minima, il est obligatoire que même une petite Association de gestion mette en place des dispositifs qui permettent :

- * De prévenir les risques de fraude et détournement, par des circuits de gestion et de contrôle des Caisses, des comptes bancaires et par un traitement sécurisé des documents justificatifs de dépenses : Un contrôle a posteriori peut alors être prévu par des « censeurs bénévoles » nommés par l'assemblée générale.

On rappellera que la séparation des tâches (ordonnateur, payeur, comptable contrôleur) est ici la meilleure garantie, même dans une petite structure.

- * De prévenir divers risques techniques liés notamment à l'exécution budgétaire, à la conformité de celle-ci avec le projet associatif et les décisions politiques prises, à la conformité des comptes avec la situation patrimoniale réelle du Centre.

Il n'est pas possible de faire ici la liste des différents risques, mais ils tournent tous autour de la notion de « conformité » avec une décision, un Projet, une éthique associative...

L'implication étroite, et l'indépendance des fonctions entre le personnel et les sphères de décision politique du Centre, semblent constituer à cet égard la meilleure garantie contre d'éventuelles déviations.

DES EXEMPLES DE DOCUMENTS BUDGETAIRES ET D'OUTILS DE GESTION

Les documents présentés ci-joints sont réalisés en partenariat entre la Caisse d'Allocations Familiales et la Fédération régionale des centres sociaux de La Rochelle, qui ont donné leur accord pour une diffusion à titre d'illustration.

Vous trouverez ci- après :

- 1) Un organigramme du projet du centre social présentant les personnels correspondant aux fonctions et activités, leur statut.

L'organigramme des personnels du centre social fait partie intégrante de l'outil de gestion. Il est présenté à partir des fonctions qui contribuent au projet du centre social, conformément aux définitions données dans l'introduction générale « buts de ce guide comptable ». Trois fonctions sont distinguées :

- ↪ le pilotage : le directeur et éventuellement son adjoint (2 ETP maximum), le personnel d'accueil (2 ETP maximum) et le personnel de comptabilité/gestion (1/2 ETP maximum).
- ↪ la logistique : le personnel de secrétariat et de gestion courante, d'entretien et le personnel technique, ainsi que les personnels assurant la fonction de pilotage lorsque le maximum d'ETP est atteint
- ↪ l'animation : les personnels de coordination d'activités, d'animation de référence (ex : animateur jeunes, référent familles), d'animation d'activité, et le personnel spécifique aux activités.

Il s'agit de déterminer pour chaque personne quelle est sa (ses) fonction (s) occupée(s). Une personne qui occupe complémentaiement plusieurs types de fonctions apparaîtra sur chacune des lignes concernées.

Cette présentation prévoit une zone qui met en évidence le montant du coût annuel des salaires par type de fonction pilotage, logistique, animation dans la limite maximum d'ETP.

- 2) Un ensemble de documents de présentation du budget. Il s'agit d'un support pédagogique permettant la lecture du coût structurel en réel de chaque type d'activité :

- affectation des charges A,
- récapitulatif des charges B,
- récapitulatif des charges par secteur d'intervention C₁, C₂,
- récapitulatif des charges logistiques D,
- récapitulatif des charges après répartition E,
- affectation des produits F,
- récapitulatif des produits G,
- récapitulatif des produits après répartition H,

ORGANIGRAMME DU PERSONNEL

Fonction		NOM Prénom	Statut	Coefficient ou taux horaire		Nombre d'heures par mois	Dates Entrée Sortie		Qualification	Coût Salaire Annuel	% AFFECTATION DES SALAIRES							
				Base	Anc.		Entrée	Sortie			Pilotage	Logistique	Petite Enfance	Enfance Adolescence	Jeunesse	Animation collective familles	Insertion	Autres
DIRECTION/COORDINATION										0								
ACCUEIL/SECRETARIAT										0								
COMPTABILITE										0								
ANIMATION REFERENTE										0								
ANIMATION D'ACTIVITES										0								
PERSONNEL TECHNIQUE										0								
PERSONNEL D'ENTRETIEN										0								

CHARGES

[illegible]

RECAPITULATIF DES CHARGES

				PROJETS ACTIONS ACTIVITES							TOTAL
	Pilotage	Logistique	SOUS TOTAL	Petite Enfance	Enfance Adolescence	Jeunesse	Animation collective familles	Insertion	Autres	SOUS TOTAL	
Vie Associative											
Direction/Coordination											
Accueil/Secrétariat											
Comptabilité											
Animation référente											
Animation d'Activités											
Personnel Technique											
SOUS TOTAL PERSONNELS											
Locaux : personnel											
Locaux : autres charges											
Locaux : charges supplétives											
SOUS TOTAL LOCAUX											
Frais de gestion											
Charges d'animation											
Autres charges											
TOTAL DES CHARGES											

RECAPITULATIF DES CHARGES PAR SECTEUR D'INTERVENTION

	PETITE ENFANCE									
										TOTAL
Direction/Coordination										
Accueil/Secrétariat										
Comptabilité										
Animation référente										
Animation d'Activités										
Personnel Technique										
SOUS TOTAL PERSONNELS										
Locaux : personnel										
Locaux : autres charges										
Locaux : charges supplétives										
SOUS TOTAL LOCAUX										
Frais de gestion										
Charges d'animation										
Autres charges										
SOUS TOTAL CHARGES D'ACTIVITES										

RECAPITULATIF DES CHARGES PAR SECTEUR D'INTERVENTION

	JEUNESSE									
										TOTAL
Direction/Coordination										
Accueil/Secrétariat										
Comptabilité										
Animation référente										
Animation d'Activités										
Personnel Technique										
SOUS TOTAL PERSONNELS										
Locaux : personnel										
Locaux : autres charges										
Locaux : charges supplétives										
SOUS TOTAL LOCAUX										
Frais de gestion										
Charges d'animation										
Autres charges										
SOUS TOTAL CHARGES D'ACTIVITES										

RECAPITULATIF DES CHARGES DE LOGISTIQUE

	TRONC COMMUN			SECTEURS D'INTERVENTION							TOTAL
	Pilotage	Logistique	SOUS TOTAL	Petite Enfance	Enfance Adolescence	Jeunesse	Adultes Insertion Familles	Adultes Autres	Autres	SOUS TOTAL	Pilotage + Activités
TOTAL DES CHARGES											
% sur total Pilotage + Activités											
Répartition Logistique CNAF											
Prix de revient CNAF											

La répartition des charges de la logistique (CNAF) est proportionnelle aux charges Pilotage et Activités.

Les prix de revient CNAF permettent de calculer les Prestations de Services (dans la limite des plafonds fixés annuellement) : Animation Globale (Pilotage).

Actions Collectives Familles, Crèches, Halte Garderie et CLSH.

Clé de répartition Locaux Communs %											
Equivalent en surface											
Salaires											
Frais de Locaux											
Frais de Gestion											
Autres Charges											
Total Répartition Logistique											
Total des Charges après Répartition											

RECAPITULATIF DES CHARGES APRES REPARTITION

	TRONC COMMUN			SECTEURS D'INTERVENTION							TOTAL
	Pilotage	Logistique	SOUS TOTAL	Petite Enfance	Enfance Adolescence	Jeunesse	Adultes Insertion Familles	Adultes Autres	Autres	SOUS TOTAL	
Vie Associative											
Direction/Coordination											
Accueil/Secrétariat											
Comptabilité											
Animation Référente											
Animation d'Activités											
Personnel Technique											
SOUS TOTAL PERSONNELS											
Locaux : personnel											
Locaux : autres charges											
Locaux : charges supplétives											
SOUS TOTAL LOCAUX											
Frais de gestion											
Charges d'animation											
Autres charges											
TOTAL DES CHARGES											

[illegible]

RECAPITULATIF DES PRODUITS

				PROJETS ACTIONS ACTIVITES							TOTAL
	Pilotage	Logistique	SOUS TOTAL	Petite Enfance	Enfance Adolescence	Jeunesse	Animation collective familles	Insertion	Autres	SOUS TOTAL	
Familles											
Autres											
SOUS TOTAL AUTOFINANCEMENT											
ETAT											
Contrats Aidés (CES-CEC-CQ-CIE)											
SOUS TOTAL ETAT											
REGION											
Fonds Européens											
SOUS TOTAL REGION											
DEPARTEMENT											
Subventions											
Prestations de service											
Contrepartie charges supplétives											
SOUS TOTAL COMMUNE(S)											
Subventions											
Prestations de service											
SOUS TOTAL CAF											
Autres produits											
TOTAL DES PRODUITS											

	TRONC COMMUN			SECTEURS D'INTERVENTION							TOTAL
	Pilotage	Logistique	SOUS TOTAL	Petite Enfance	Enfance Adolescence	Jeunesse	Adultes Insertion Familles	Adultes Autres	Autres	SOUS TOTAL	
Familles											
Autres											
SOUS TOTAL AUTOFINANCEMENT											
ETAT											
Contrats Aidés (CES-CEC-CQ-CIE)											
SOUS TOTAL ETAT											
REGION											
Fonds Européens											
SOUS TOTAL REGION											
DEPARTEMENT											
Subventions											
Prestations de service											
Contrepartie charges supplétives											
SOUS TOTAL COMMUNE(S)											
Subventions											
Prestations de service											
SOUS TOTAL CAF											
Autres produits											
TOTAL DES PRODUITS											

