

LETTRE D'INFORMATION DES EXPERTS-COMPTABLES AUX ASSOCIATIONS

Actu ▶ experts

Dans ce numéro

- 2 — Actualités comptable et fiscale
- 5 — Actualités sociales
- 8 — La Revue de presse associative
- 8 — Sites Internet
- 9 — Dossier technique :
Les maisons de retraite et les services à la personne

En partenariat
avec le Conseil National de la vie associative

Actualités comptable et fiscale

VEILLE COMPTABLE, FISCALE ET JURIDIQUE

➤ Nomenclature comptable M 22

La nomenclature M22 sous sa nouvelle mise à jour (arrêté du 10 décembre) est applicable à compter du 1^{er} janvier 2008, pour les exercices à compter de l'exercice 2008. Elle s'applique aux établissements publics et services sociaux et médico-sociaux relevant de l'article L.312-1 du code de l'action sociale et des familles.

La circulaire interministérielle du 29 février 2008 portant diverses précisions d'ordre budgétaire et comptable a pour objet d'exposer les principales modifications apportées au plan comptable M22 et de préciser le fonctionnement des comptes affectés par la mise à jour de la M22, notamment les comptes à ouvrir, à supprimer et la problématique des provisions réglementées.

Elle comporte cinq annexes relatives à :

- Les amortissements comptables excédentaires différés
- Le tableau de suivi des amortissements comptables excédentaires différés
- Le décret n°2007-1554 du 31 octobre 2007 relatif à la compensation des surcoûts d'exploitation en matière de frais financiers et d'amortissement dans les établissements et services sociaux et médico-sociaux
- Les provisions réglementées destinées à renforcer la couverture du besoin en fonds de roulement
- Les amortissements dérogatoires

Instruction codificatrice n°03-021-M22 du 19 mars 2003

Arrêté du 10 décembre 2007 relatif à la nomenclature M22

Circulaire Interministérielle DGAS/5B/DGCP/5C/DGCL/FL3/77 du 29 février 2008

➤ Fiscalité de l'association : lois de finances pour 2008 et de finances rectificative pour 2007

La loi de finances pour 2008, et, surtout, la loi de finances rectificative pour 2007, contiennent un certain nombre de dispositions intéressant les associations.

1 - En ce qui concerne le mécénat

● Mécénat des particuliers

- **L'article 23 (II) de la loi de finances rectificative pour 2007** étend le bénéfice de la réduction d'impôt visée à l'article 200 du Code général des impôts aux dons versés aux organismes publics ou privés dont la gestion est désintéressée et qui ont pour activité la présentation au public d'œuvres dramatiques, lyriques, musicales, chorégraphiques, cinématographiques et de cirque ou l'organisation d'expositions d'art contemporain.

Les versements doivent être exclusivement affectés à cette activité principale pour bénéficier de la réduction.

Cette nouvelle disposition s'applique aux dons effectués à compter du 1^{er} janvier 2008.

- **L'article 24 de la même loi modifie l'article L 143-2-1 du Code du patrimoine** afin d'y intégrer les immeubles non bâtis, à savoir les parcs et jardins, afin qu'ils puissent être également considérés comme des monuments historiques. Ce dispositif permet désormais aux particuliers de bénéficier de la réduction d'impôt visée à l'article 200 du Code général des impôts pour les dons qu'ils effectueront au profit de la Fondation du patrimoine ou des fondations ou associations « abritées », en vue de financer les travaux de conservation, de restauration ou d'accessibilité des parcs et jardins privés.

Ce dispositif entre en vigueur à compter de l'imposition des revenus de 2007.

A noter : L'article 23-1 de la loi de finances rectificative pour 2007 institue également une réduction d'impôt pour les dépenses supportées à compter de 2008 par les propriétaires privés d'objets mobiliers classés monuments historiques lorsqu'ils engagent des travaux de conservation ou de restauration de ces objets.

● Mécénat d'entreprise

- **L'article 23 (III et IV) de la loi de finances rectificative pour 2007** étend le dispositif du mécénat d'entreprise contenu à l'article 238 bis du Code général des impôts aux versements effectués au profit de sociétés de capitaux dont la gestion est désintéressée remplissant les deux conditions suivantes : ces sociétés ont pour activité principale la présentation au public d'œuvres dramatiques, lyriques, musicales, chorégraphiques et de cirque ou l'organisation d'expositions d'art contemporain (dispositif identique à celui mis en œuvre pour le mécénat des particuliers). Par ailleurs, leurs actionnaires sont l'Etat ou un ou plusieurs établissements publics nationaux, seuls ou conjointement avec une ou plusieurs collectivités locales.

Ce dispositif s'applique aux versements effectués au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2008.

- **L'article 24 de la même loi, relatif à l'intégration dans le Code du patrimoine des immeubles non bâtis** permet également aux entreprises, de la même façon que pour les particuliers (cf supra), de bénéficier du dispositif prévu à l'article 238 bis du Code général des impôts pour les versements opérés au profit de la Fondation du patrimoine, ou de fondations et associations « abritées », en vue de la réalisation de travaux de conservation, de restauration ou d'accessibilité des parcs et jardins privés.

2 - Fondations universitaires

L'article 37 de la loi de finances rectificative pour 2007 étend le bénéfice de l'exonération de droits d'enregistrement visé à l'article

795, 5° du Code général des impôts aux dons et legs réalisés au profit des fondations universitaires ou partenariales créées par la loi relative aux libertés et responsabilités des universités (10 août 2007), ainsi qu'aux associations reconnues d'utilité publique exerçant une activité de soutien à des œuvres d'enseignement scolaire et universitaire. Cette mesure s'applique à compter du 29 décembre 2007.

3 - Taxe professionnelle

L'article 76 de la loi de finances pour 2008 porte de 5.000 à 7.500 le plafond du nombre d'entrées hebdomadaires en deçà duquel les établissements classés « art et essai » sont susceptibles de bénéficier d'une exonération totale de taxe professionnelle sur délibération des collectivités locales.

Ces collectivités devront prendre une délibération avant le 1^{er} octobre 2008 pour que la mesure puisse s'appliquer à compter de 2009.

4 - Autres mesures d'actualisation

- **Le plafond de versement retenu pour la réduction d'impôt accordée au titre des dons effectués en 2008 au profit d'organismes d'aide aux personnes en difficulté est porté à 495 €**

- **Taxe sur les salaires**

Limites des tranches du barème pour 2008

Fraction des salaires	Taux
7.250 €	4.25%
De 7.250 € à 14.481 €	8.50%
Au-delà de 14.481 €	13.60%

Abattement de taxe en faveur des organismes sans but lucratif pour 2008 : 5.724 €

- **Réduction d'ISF au titre des investissements dans les PME**

La loi TEPA du 27 août 2007 a créé une réduction d'ISF au titre des investissements réalisés par les particuliers dans les PME (article 885-0 V bis du CGI, nouveau). Initialement, le bénéfice de cette réduction était réservé aux investissements réalisés dans des sociétés opérationnelles, à l'exclusion, notamment, des activités de gestion ou de location d'immeubles.

L'article 22, 1^{er} de la loi de finances pour 2008 étend le bénéfice de ces dispositions aux investissements réalisés **au profit des entreprises solidaires** au sens de l'article L 443-3-2 du Code du travail qui exercent une activité de gestion immobilière à vocation sociale.

Loi de finances pour 2008, n° 2007-1822 du 24 décembre 2007

Loi de finances rectificative pour 2007, n° 2007-1824 du 25 décembre 2007

➤ Instructions administratives

1 - Billetterie

La réglementation sur la billetterie, codifiée à l'article 290 quater du Code général des impôts (établissements de spectacles dont les recettes sont soumises à la TVA dès lors que l'entrée est soumise au paiement d'un prix d'entrée) a été adaptée aux nouveaux procédés technologiques employés par les professionnels du spectacle par les dispositions de l'article 104 de la loi de finances rectificative pour 2006. Ces dispositions offrent en particulier aux professionnels la possibilité d'utiliser, outre une billetterie issue de caisses manuelles ou automatisées, une billetterie imprimée ou dématérialisée issue de caisses ou systèmes informatisés.

Dans une récente instruction, l'administration fiscale commente ces dispositions ainsi que leur dispositif d'application modifié par l'arrêté du 5 octobre 2007. Cette instruction ne s'applique pas, toutefois, aux manifestations sportives qui feront l'objet d'un commentaire particulier.

BOI 3 E-2-07 du 5 décembre 2007

2 - Réduction et crédit d'impôt « emplois familiaux »

Rappelons que jusqu'à l'imposition des revenus 2006, les dépenses de services à la personne rendues à domicile ouvraient droit, dans certaines conditions, à une réduction d'impôt.

L'article 70 de la loi de finances rectificative pour 2006, modifié par l'article 60 de la loi instituant le droit au logement opposable et portant diverses mesures en faveur de la cohésion sociale a procédé à la refonte de ces dispositions à compter de l'imposition des revenus 2007, en transformant partiellement la réduction d'impôt en un crédit d'impôt.

L'administration fiscale commente l'ensemble du dispositif modifié dans une récente instruction, rapportant à cette occasion les commentaires publiés dans la documentation administrative et les instructions complémentaires antérieures.

Elle rappelle à ce titre que le bénéfice de l'avantage peut prendre deux formes :

- Celle d'un crédit d'impôt pour les personnes exerçant une activité professionnelle ou inscrites comme demandeurs d'emploi et qui supportent des dépenses au titre de l'emploi direct d'un salarié ou en cas de recours à une association, une entreprise ou un organisme agréés, pour les services rendus à domicile.

- D'une réduction pour les autres personnes ou celles qui réalisent des dépenses au domicile d'un de leurs ascendants.

En cas de cumul des deux dispositifs, le crédit d'impôt s'impute après la réduction d'impôt.

BOI 5 B-1-08 du 14 janvier 2008

➤ Rescrits

1 - Modalités de déduction de la TVA dans le cadre de la refonte de l'annexe II au Code général des impôts

(nouvelles dispositions applicables à compter du 1^{er} janvier)

Le décret n° 2007-566 du 16 avril 2007 a procédé à la refonte des règles de déduction de la TVA, dont l'entrée en vigueur est intervenue à compter du 1^{er} janvier 2008.

Une instruction administrative a commenté ce dispositif (BOI 3 D-1-07 du 9 mai 2007).

L'administration vient de compléter cette instruction en publiant sept rescrits destinés à préciser sur certains points les modalités de déduction de la TVA :

- RES N° 2007/39 (TCA) : calcul du coefficient de taxation forfaitaire
- RES N° 2007/40 (TCA) : calcul du coefficient forfaitaire provisoire au 1^{er} janvier 2008
- RES N° 2007/41 (TCA) : notion d'affectation aux besoins de l'exploitation
- RES N° 2007/42 (TCA) : changement d'affectation d'une immobilisation en cours d'utilisation
- RES N° 2007/43 (TCA) : cas de cessation d'activité imposable
- RES N° 2007/44 (TCA) : calcul du coefficient de taxation forfaitaire en cas de changement de la proportion d'affectation d'un bien
- RES N° 2007/45 (TCA) : articulation des régularisations annuelle

Ces rescrits peuvent être consultés à l'adresse

<http://www.impots.gouv.fr>

(Plan du site, puis documentation fiscale, puis accès et rescrits)

2 - Régime fiscal des associations de gouvernance des pôles de compétitivité

L'administration vient de publier un rescrit dans lequel elle donne des précisions sur les règles d'imposition applicables aux subventions reçues par de telles associations en matière de TVA et de taxe sur les salaires. Après avoir rappelé que les associations de gouvernance ont pour objet de développer l'activité des entreprises du secteur économique concerné, et notamment de celles membres du pôle (mise en réseau de compétences d'acteurs publics et privés, aide au montage et sélection de projets collaboratifs destinés à être présentés aux différents dispositifs d'appui public), elle en conclut que l'activité de ces associations les conduit à entretenir des relations privilégiées avec des entreprises membre du pôle qui en retirent un avantage concurrentiel. Dès lors, l'activité de ces structures présente, en principe, un caractère lucratif et elles doivent donc être assujetties aux impôts commerciaux de droit commun.

Ces principes énoncés, les précisions suivantes sont données en ce qui concerne les impositions précitées :

- En ce qui concerne les subventions et la TVA :

Quelle que soit leur qualification (subventions, aides...), les sommes perçues par ces organismes n'ont pas à être soumises à la TVA si elles ne constituent ni la contrepartie d'une livraison de biens ou d'une prestation de services effectuée au profit de la partie versante, ni le complément de prix d'une opération imposable.

Par ailleurs, dès lors qu'elles ne réalisent que des opérations ouvrant droit à déduction, ces associations peuvent déduire la taxe qui grève les dépenses engagées pour la réalisation de leur activité imposable dans les conditions de droit commun, la perception de subventions non imposables n'ayant pas ainsi pour effet de dégrader leur droit à déduction.

- En ce qui concerne la taxe sur les salaires :

Les associations de gouvernance des pôles de compétitivité qui ne sont pas assujetties à la TVA ou qui l'auraient été sur moins de 90% de leur chiffre d'affaires ou de leurs recettes de l'année précédente, sont redevables de la taxe sur les salaires dans les conditions de droit commun. L'administration rappelle à ce titre qu'aux termes de

l'instruction du 15 mai 2007 (BOI 5 L-2-07), les subventions non imposables doivent figurer aux deux termes du rapport d'assujettissement de la taxe sur les salaires, y compris lorsque l'employeur dispose par ailleurs d'un droit à déduction intégral en matière de TVA. Ces associations bénéficient toutefois de l'abattement visé à l'article 1679 A du Code général des impôts.

RES N° 2007/52 du 11 décembre 2007

➤ Réponses ministérielles

Réduction d'ISF au titre des dons à certains organismes-Exclusion des associations d'utilité publique

Rappelons que la loi TEPA du 21 août 2007 a institué une réduction d'ISF pour les dons effectués par les particuliers au profit d'organismes d'intérêt général agissant dans le domaine de la recherche, de l'enseignement supérieur ou de l'insertion des personnes par l'activité économique (article 885-0 V bis A nouveau du CGI).

Le texte énumère de manière limitative les organismes bénéficiaires :

- Etablissements de recherche ou d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique publics ou privés d'intérêt général, à but non lucratif.
- Fondations reconnues d'utilité publique.
- Entreprises d'insertion.
- Associations intermédiaires.
- Ateliers et chantiers d'insertion.
- Entreprises adaptées.
- Agence nationale de recherche

Dans une récente réponse ministérielle, le ministre confirme que ces nouvelles dispositions ne concernent pas les associations reconnues d'utilité publique. « En effet, le législateur n'a pas souhaité, pour l'instant, étendre à l'ISF le régime du mécénat existant en matière d'impôt sur le revenu ».

Réponse ministérielle JO Sénat, 20 janvier 2008

JURISPRUDENCE

Taxe foncière sur les propriétés bâties : exonération des édifices affectés à l'exercice du culte - notion d'association cultuelle

Rappelons que l'article 1382-4° du Code général des impôts institue une exonération permanente de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les édifices affectés à l'exercice du culte. Les associations attributaires ou propriétaires de tels édifices peuvent donc en principe bénéficier de cette exonération.

Encore faut-il qu'il s'agisse de son activité réelle. Ainsi, dans un jugement rendu le 23 août 2007, le Tribunal administratif de Poitiers considère qu'une association locale affiliée à la Rose-Croix d'Or, ne peut bénéficier

de l'exonération, bien qu'elle se soit donnée un objet cultuel, compte tenu de ses activités réelles, de caractère ésotérique et initiatique.

Le tribunal tire cette conclusion de l'analyse de l'activité de la Rose-Croix d'Or, dont il considère qu'elle est un courant de pensée, un mouvement de recherches spirituelles et psychologiques, et ne peut en conséquence être regardée comme ayant pour objet exclusif l'exercice public d'un culte voué à une divinité.

TA Poitiers, 23 août 2007, n° 06-604, Association cultuelle Lectorium Rosicrucianum

Actualités sociales

VEILLE LEGISLATIVE ET REGLEMENTAIRE

➤ Volontariat associatif

Les étrangers désireux d'effectuer un volontariat associatif en France peuvent obtenir un titre de séjour les autorisant à séjourner temporairement sur le territoire pour la durée visée par la durée du contrat. Cette demande de titre de séjour doit être faite auprès de la préfecture un mois au plus après son entrée sur le territoire et être accompagnée du contrat de volontariat, d'une copie de l'agrément de l'association, de son visa de séjour et d'un courrier manifestant son intention de quitter la France au terme du contrat.

Dans le cadre de son volontariat, l'intéressé s'engage à une mission d'intérêt général en vue de la promotion de l'autonomie, de la protection des personnes, du renforcement de la cohésion sociale et de la lutte contre les exclusions.

Décret du 30 août 2007, n° 2007-1292 (JO du 1^{er} sept.)

➤ Fonctionnaire mis à disposition

Les fonctionnaires mis à disposition peuvent exercer des fonctions au sein d'une ou plusieurs associations. La durée maximale de la mise à disposition est fixée à 3 ans. L'association doit alors rembourser au corps d'administration d'origine la rémunération et les contributions afférentes du fonctionnaire. De même, certains salariés d'associations pourront travailler ponctuellement pour une administration. Lorsqu'ils justifient d'une qualification technique spécifique dont l'Administration ne dispose pas pour la gestion d'un projet.

Décret du 26 octobre 2007, n° 2007-1542 (JO du 28 oct.)

➤ Formateurs occasionnels

Les bases forfaitaires de calcul des cotisations de sécurité sociale des formateurs occasionnels ont été fixées pour 2008. Les cotisations sociales sont calculées en fonction des taux de droit commun en revanche, le calcul de la CSG/CRDS s'effectue sur 100% et non pas 97% de la base forfaitaire.

Du 1 ^{er} janvier au 31 décembre 2008	Base journalière
Rém. < 153€	47,43€
Rém. ≥ 153€ et ≤ 305€	143,82€
Rém. ≥ 306€ et ≤ 458€	240,21€
Rém. ≥ 459€ et ≤ 611€	335,07€
Rém. ≥ 612€ et ≤ 764€	431,46€
Rém. ≥ 765€ et ≤ 917€	497,25€
Rém. ≥ 918€ et ≤ 1070€	587,52€
Rém. ≥ 1071€ et ≤ 1529€	676,26€
Rém. ≥ 1529€	Salaire réel

Circ. ACOSS du 11 décembre 2007, n° 2007-133

➤ Sportifs

Les sommes versées à l'occasion des manifestations sportives en franchise de cotisations sont fixées à 107 € (par manifestation) pour 2008.

L'assiette forfaitaire des cotisations pour 2008 des sportifs est fixée à

Rémunération brute mensuelle (€)	Assiette mensuelle (€)
+ 380	42
Rém ≥ 380 et +506	127
Rém ≥ 506 et +675	211
Rém ≥ 675 et +844	295
Rém ≥ 844 et +971	422
Rém ≥ 971	Salaire réel

Circ. ACOSS du 14 janvier 2008, n° 2008-12

➤ Artistes du spectacle

Les artistes du spectacle employés à titre occasionnel cotisent sur une base forfaitaire pour les cachets n'excédant pas 25% du PSS, soit pour 2008 : $25\% \times 2\,773\text{€} = 693\text{€}$

Le montant du cachet s'apprécie globalement pour la même journée et pour le même employeur et avant application de la déduction spécifique pour frais professionnels.

Le montant de cette cotisation forfaitaire est fixé à 53 € pour 2008 (13 € part salariale et 40€ part patronale).

Circ. ACOSS du 11 décembre 207 n° 2007-133

➤ animateurs de centres aérés et colonies de vacances

Bases forfaitaires 2008									
Animateur au pair			Animateur rémunéré Assistant sanitaire			Directeur adjoint Econome		Directeur	
Jour	Semaine	Mois	Jour	Semaine	Mois	Semaine	Mois	Semaine	Mois
8	42	169	13	63	253	148	591	211	844

Circ. ACOSS du 14 janvier 2008, n° 2008-007

DISPOSITIONS CONVENTIONNELLES

➤ Centres sociaux

Plusieurs avenants ont été étendus par un arrêté.

- Développement du paritarisme

Un avenant du 30 novembre 2006 met en place un fonds d'aide au paritarisme dont le financement est assuré par une contribution correspondant à 0,08% de la masse salariale annuelle brute.

- Contrat de travail

Le contrat de travail doit faire apparaître un grand nombre de mention au nombre desquelles figurent la référence à l'emploi repere, le type de régime de prévoyance ainsi que la répartition des cotisations.

Arrêté du 5 octobre 2007 (JO du 16 oct.) de l'avenant n° 3-06 et 7-06 du 30 novembre 2006

➤ Sanitaire, social et médico-social

Un accord du 17 avril 2002 sur le travail de nuit a été étendu par arrêté. A ce titre, la durée hebdomadaire du travail de nuit est fixée à 44 heures. Les structures octroyant par accord des contreparties salariales doivent également octroyer un repos compensateur de 2 jours par an (ou de 1 jour en cas d'ancienneté en qualité de travailleur de nuit inférieur à 6 mois).

Arrêté du 28 septembre 2007 (JO 16 oct.) d'un accord du 17 avril 2002

➤ Hospitalisation privée à but non lucratif

Conformément aux dispositions conventionnelles, les salariés sont classés par filière en fonction notamment de leur diplôme. Désormais, l'ensemble des titres et diplômes visés par cette classification pourront être remplacé par des diplômes européens équivalent en application du Code de l'action social et des familles. Par ailleurs, l'intéressé doit également connaître suffisamment la langue française pour exercer sa profession en France.

Arrêté du 28 septembre 2007, (JO du 16 octobre) du préambule de l'annexe 1

➤ Sport

Plusieurs avenants applicables à cette branche professionnelle ont été étendus.

• Temps de travail

Les modalités de recours au travail à temps partiel sont encadrées (répartition de la durée du travail, délai de prévenance en cas de modification, etc.). Par ailleurs, une prime d'interruption d'activité est octroyée dans le mois où le salarié a subi une interruption de son activité au cours de sa journée supérieure à 2 heures. Cette compensation ne pourra pas être inférieure à 1 heure par mois.

• Temps de travail

L'avenant sur la modulation du temps de travail est étendu

Arrêté du 17 décembre 2007 (JO du 26 déc.) étendant des avenants n° 9, 11 et 16

➤ Entreprises artistiques et culturelles

Un accord relatif au dialogue social a été conclu. Cet accord prévoit notamment qu'un accord d'entreprise pourra être conclu avec un délégué du personnel à condition de faire l'objet d'une validation par la commission nationale paritaire de conciliation. La négociation peut également être engagée avec un salarié mandaté par une organisation syndicale en l'absence de délégué du personnel avec approbation de la majorité des salariés.

Accord du 3 juillet 2007

JURISPRUDENCE

➤ Maintien des contrats de travail en cas de reprise par une commune des activités précédemment dévolues à une association

Des salariés embauchés par une association assurant des activités de crèche et d'accueil périscolaire ont été licenciés pour motif économique suite à la liquidation judiciaire de l'association. L'activité a été poursuivie temporairement durant quelques mois par la commune avant d'être de nouveau confié au secteur associatif.

Les salariés entendaient faire valoir l'application obligatoire de l'article L.122-12 du Code du travail qui prévoit le maintien des contrats de travail

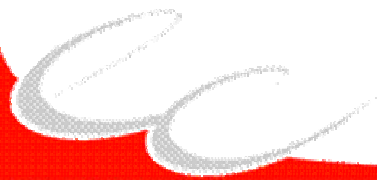
y compris pour la période durant laquelle l'activité avait été reprise par la commune. En effet, la Cour de cassation reconnaît qu'il y a bien poursuite de l'activité dès lors que la commune avait repris en vue de la poursuite de l'activité l'ensemble des moyens en locaux et en matériel éducatif et sportif mis à la disposition de l'association et nécessaire à l'exercice de l'activité.

Cass. soc. 23 octobre 2007, n° 06-45.289

FAQ

Quels sont les risques de requalification du bénévolat en salariat dans une association sportive ?

S'il est d'usage courant pour une association d'avoir recours au service de personnes bénévoles, ce mode de relation peut s'avérer fort risqué pour l'association au regard de la jurisprudence.



1 - Les règles communes du droit social peuvent être appliquées

Si le recours au bénévolat dans le cadre associatif est admis, l'application par les juges de la législation sociale d'ordre public n'est toutefois pas exclue. Les juges pourront donc être amenés à apprécier souverainement la véritable nature des relations entre les parties en fonction des circonstances d'espèce et ce, quelle que soit la qualification donnée par les parties à leur relation.

En effet, selon un principe général du droit social au terme duquel le salarié ne saurait renoncer à l'application des ses droits légaux ou conventionnels, le fait que les parties aient signé un contrat dit de bénévolat n'a aucunement pour effet de faire échec à l'éventuelle requalification par les juges de la relation en véritable contrat de travail (Cass. soc. 29 janvier 2002 Assoc. Croix Rouge Française c/ Huon n° 99-42.697).

2 - Eléments constitutifs du salariat

Selon une jurisprudence constante, l'existence du contrat de travail suppose des fonctions exercées sous les ordres et selon les directives d'un employeur qui en contrôle l'exécution et sanctionne les manquements éventuels en contrepartie desquelles le salarié perçoit une rémunération. Selon cette définition, la relation salariale se caractérise par la réunion des trois éléments suivants : une prestation de travail, un lien de subordination et l'existence d'une rémunération.

Les juges illustrent l'appréciation de ces éléments à propos de la situation d'un entraîneur d'une équipe de volley-ball ayant exercé ses activités durant 6 ans avant d'être « mis à l'écart » par l'association sportive.

L'entraîneur sportif prétendant être lié à l'association par un contrat de travail a intenté une demande en paiement de diverses sommes dues au titre de la rupture d'un contrat de travail. Les juges font droit à sa demande en requalifiant la relation entre les parties en contrat de travail.

- Prestation de travail

Les juges reconnaissent l'existence d'une prestation aux motifs que l'intéressé « figurait, du moins pour l'ensemble de l'année 2004, sur les feuilles de match en qualité d'entraîneur adjoint et sur le site internet du club ».

- Lien de subordination

Les juges reconnaissent l'existence du lien de subordination aux motifs que « plusieurs témoins avaient attesté qu'il exerçait ses fonctions sous la subordination de l'entraîneur en titre dont il exécutait les instructions ».

- Existence d'une rémunération

Enfin, les juges retiennent l'existence de la rémunération sur le fondement du caractère forfaitaire de l'allocation qui lui était versée et de l'absence d'éléments probants permettant la reconnaissance de leur nature de remboursement de frais professionnels :

« les fiches comptables produites par le club pour établir que les sommes versées à l'intéressé avaient constitué des remboursements de frais et non des salaires n'étaient pas probantes (...) tandis qu'au contraire le caractère forfaitaire de l'allocation versée et son montant étaient de nature à établir le contraire ».

3 - Précautions à prendre

Compte tenu de ces jurisprudences, les juges pourraient dans de nombreux cas requalifier la relation de bénévolat en relation de travail.

En effet, les éléments tenant à la reconnaissance de la fourniture d'une prestation pourraient être rapportés dans de nombreux cas à l'appui de divers témoignages prouvant la présence et l'intervention de l'intéressé au cours de différentes manifestations qui est à l'origine même de son engagement.

A fortiori, la reconnaissance « officielle » des ses fonctions par le biais de support d'information tels qu'un site internet ou des fiches publicitaires ou d'information ne fait que militer en présence de cette prestation.

L'appréciation du lien de subordination peut également s'avérer aisée à établir dès lors que les prestations offertes s'effectuent dans le cadre d'un encadrement par d'autres membres permanents de l'association généralement requis pour assurer la sécurité, l'organisation et la technicité nécessaire à l'exercice collectif d'une discipline sportive.

L'association doit apporter une attention particulière au versement d'une « rétribution » au profit du bénévole. En effet, de manière générale, le remboursement de frais, qui seul peut être admis en matière de bénévolat, ne peut pas en principe se faire sur la base du versement d'une allocation forfaitaire. Hormis les cas où l'administration elle-même fixe des montants forfaitaires (repas, grands déplacements, etc..), l'employeur ne pourra être exonéré de charges sociales que s'il justifie de montants réels de frais au moins équivalents à l'allocation forfaitaire. En tout état de cause, le fait que certains frais puissent faire l'objet d'un remboursement sur la base d'un montant forfaitaire fixé par l'URSSAF ne permet pas pour autant à l'employeur de verser la même somme à l'intéressé chaque mois, indépendamment du nombre de jours d'intervention dans le mois.

Aussi, le fait de verser le même montant au titre d'un remboursement de frais d'un mois sur l'autre est nécessairement sujet à caution.

L'association a donc tout intérêt à signer une convention de bénévolat avec l'intéressé même si cette précaution n'est pas en soi, suffisante. Elle devra également veiller à ne verser au bénévole qu'une somme d'argent correspondant au remboursement au réel de ses frais sur la base de justificatifs.

Cass. soc. 11 juillet 2007, n° 06-43.804

Cass. soc. 29 janvier 2002, n° 99-42.697

● REVUE DE PRESSE ASSOCIATIVE

- Article portant sur la presse éditée par les associations « Presse associative Vos papiers ! » Pascal DESJONQUERES. *Juris associations*, n° 364 du 1^{er} septembre 2007, p. 14
- Article portant sur la autorégulation et les bonnes pratiques de la gestion des associations « Une bonne gouvernance. Un gage de confiance » Brigitte Clavagner. *Juris associations*, n° 365 du 1^{er} octobre 2007, p. 12
- Article portant sur les cotisations versées aux associations « Tout sur les cotisations » Béatrice GUILLAUME *Juris associations*, n° 366 du 15 octobre 2007, p. 14
- Article portant sur les relations entre les associations et les collectivités publiques « Collectivités publiques et associations. Normalisation des relations » Jean David FREYFUS *Juris associations*, n° 367 du 1^{er} novembre 2007, p. 13
- Article portant sur la place dans la communauté internationale des ONG « ONG : solidaires ici et ailleurs » Yannick DUBOIS *Juris associations*, n° 368 du 15 novembre 2007, p. 12
- Article portant sur le mécénat d'entreprise « Entreprises, les nouveaux philanthropes » Admical *Juris associations*, n° 369 du 1^{er} décembre 2007, p. 12
- Article portant sur les procès verbaux et les procédures écrites dans la gestion des associations « L'écrit dans tous ses états » Brigitte CLAVAGNIER *Juris associations*, n° 370 du 15 décembre 2007, p. 13
- Article sur importance du droit commun applicable aux associations « L'association une entreprise comme une autre » Colas AMBLARD *Juris associations*, n° 371 du 15 janvier 2008, p. 12
- Article portant sur les organismes associatifs assujettis à la TVA « TVA comment gérer le nouveau droit à déduction » Lionel DEVIC *Juris associations*, n° 371 du 1^{er} février 2008, p. 12

Liste des revues utilisées pour réaliser la veille d'actualités fiscales et sociales et la revue de presse

- Bulletin Associations et fondations
- Juris association
- Revue de jurisprudence de droit des affaires
- Dalloz Affaires
- Revue de droit fiscal
- Bulletin des conclusions fiscales
- Bulletin rapide de droit des affaires
- Petites affiches
- Revue de jurisprudence sociale
- Lamy association
- Revue française de comptabilité

● SITES INTERNET

www.associationmodeemploi.fr

www.lejournaldesassociations.com

<http://cpca.asso.fr>

www.travail.gouv.fr/informations-pratiques/fiches-pratiques/91.html

www.vie-associative.gouv.fr

www.loi901.com

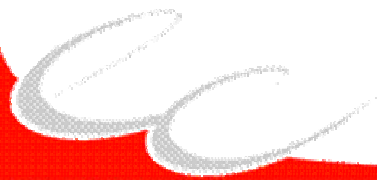
www.fiscalonline.com

Comité de rédaction

Jean-Pierre Fernandez, Président du Comité Associations

Infodoc-Experts, Service du Conseil supérieur

Sylvie Guérin, Carine Rigaux, Françoise Boisvert, Christian Alibay, Pierre Blandino, Léo Jégard, Gérard Lejeune, Pierre Marcenac, Alain Préal



● DOSSIER TECHNIQUE

Les maisons de retraite et les services à la personne

Dossier technique réalisé par Hervé Ellul, Cabinet Acti Conseil, Lyon

1. Particularités juridiques des maisons de retraite

La population française vieillit de manière prononcée. Il est le résultat d'un double mouvement de fond associant la baisse de la fécondité à l'allongement de la durée de la vie. Ce phénomène général va se trouver amplifié de façon cruciale dans les très prochaines années avec l'arrivée dans la catégorie des retraités de la population issue du « baby boom » de l'après guerre.

En matière de patrimoine, les générations nées avant 1950 avaient toutes un patrimoine moyen supérieur à celui de la génération précédente. Les suivantes qui sont entrées sur le marché du travail après 1970 auront un patrimoine au mieux égal, sinon inférieur à celui de la génération précédente.

Les maisons de retraite sont des lieux d'hébergement collectif qui assurent une prise en charge globale de la personne, incluant l'hébergement en chambre ou en logement, les repas et divers services spécifiques. Elles constituent la catégorie EHPA la plus importante en termes de structures et de capacité d'accueil.

En 2003, on recense 6376 maisons de retraite représentant 436 300 lits soit 65% des places en EHPA qui offrent en moyenne 91 places pour 1000 personnes âgées de 75 ans et plus.

Le tableau ci-dessous présente la répartition de ces établissements selon leur statut¹ :

Statut juridique	Nombre d'établissements	Pourcentage	
Public	2 732	43%	57%
Associatif	2 040	32%	
Privé commercial	1 604	25%	
TOTAL	6 376	100%	

On peut noter le rôle important du secteur privé (commercial ou non) qui détient près de 60% des maisons de retraite.

Au total, les maisons de retraite du secteur privé représentent à elles seules 215 000 lits et offrent ainsi près de la moitié des places disponibles.

Statut juridique	Nombre de lits	Pourcentage	
Public	221 300	51%	49%
Privé à but non lucr	128 100	29%	
Privé commercial	87 900	20%	
TOTAL	436 300	100%	

¹ Source: DREES, Etudes et Résultats n°379 et n°380 "Les établissements pour personnes âgées en 2003", février/mars 2005.

2. Particularités fiscales des maisons de retraite

Les établissements d'hébergement pour personnes âgées gérés par une collectivité locale sont placés hors du champ d'application de la TVA (CGI, art. 256 B), dès lors qu'en raison de leur mode de fonctionnement et de leur caractère social très marqué, le non assujettissement de ces établissements n'est pas susceptible de provoquer des distorsions de concurrence avec les établissements privés fiscalisés (RM Rouquet, AN 26-11-90 n° 36086).

Toutefois, dans le cadre de la gestion d'une maison de retraite, en gestion directe, l'article L1615-2 du CGCT exclut ce type de service du bénéfice du droit

Lorsque la collectivité ne gère pas directement la maison de retraite mais loue les locaux (nus ou équipés) à un établissement gestionnaire, le produit de la location par la collectivité des locaux destinés à l'hébergement est obligatoirement assujettie à la TVA si l'exploitant de l'établissement est lui-même assujetti à la taxe en application de l'article 261 D-4°-b du code général des impôts et s'il a conclu avec la collectivité un bail commercial.

En revanche, si la prestation d'hébergement est exonérée de TVA (simple fourniture de logement en meuble) ou à défaut de bail commercial, la location des locaux d'hébergement est elle-même exonérée de TVA sans possibilité d'option (article 260 D du code général des impôts).

Lorsque l'établissement comprend d'autres locaux que les locaux destinés à l'hébergement des pensionnaires proprement dits, et notamment une salle de restaurant, les recettes de location correspondantes sont, soit obligatoirement soumises à la TVA au taux de 19,6% si les locaux sont aménagés, soit exonérés de la taxe avec possibilité d'option s'ils sont loués nus. A défaut de contrats distincts, il appartient à la collectivité de ventiler le loyer en fonction des deux catégories de locaux.

Taux : La fourniture de logement et de nourriture dans les maisons de retraite est soumise au taux réduit de la TVA. Depuis le 1er janvier 1996, le taux de 5,5% s'applique également aux recettes exclusivement liées à l'état de dépendance des personnes âgées hébergées dans ces établissements (cf BOI 3 C-3-97).

Tous les services facturés en sus doivent être soumis au taux qui leur est propre.

3. Particularités juridiques des services à la personne

Le phénomène de vieillissement constaté s'accompagne d'une perte d'autonomie physique et/ou psychique qui, outre d'éventuels soins, nécessite :

- soit une surveillance régulière pour les personnes qui ont perdu leur autonomie du fait de l'altération de leurs facultés intellectuelles,
- soit une aide pour les personnes ne pouvant plus accomplir les actes essentiels de la vie.

A l'horizon 2040, le vieillissement de la population française devrait conduire à trois hypothèses de l'augmentation du nombre des personnes

âgées dépendantes de plus de 60 ans, avec une première accélération vers 2010 et une seconde vers 2030 :

- sur la période 2010-2020 la hausse serait de l'ordre de 16% dans le scénario optimiste, 25% dans le scénario médian ou 32% dans le scénario pessimiste.
- entre 2020 et 2040, le nombre de personnes âgées augmenterait dans des proportions légèrement supérieures.
- au total sur les 40 années, l'augmentation serait d'environ 35% dans le scénario optimiste, 55% dans le scénario central et de 80% dans le scénario pessimiste. Cette hausse serait concentrée sur les personnes de 80 ans et plus.

Selon les types des services d'accompagnement, ceux-ci pourront être dispensés, de façon durablement économique, soit à domicile de la personne, soit en établissement de retraite médicalisée ou non.

L'aide sociale aux personnes âgées est une des missions du département (article L.113-2 du code de l'action social). Cette aide revêt une des trois modalités suivantes :

- les aides à domicile (art. L. 231-1 du CASF) (services ménagers, repas, etc.)
- le placement chez des particuliers (art. L.441-1 du CASF), (agrément, contrat d'accueil, suivi et contrôle des accueillants familiaux, sanctions)
- le placement dans un établissement adéquat (art. L. 231-4 du CASF) (foyer/logement, domicile collectifs, maisons de retraite, établissements d'hébergement de personnes âgées dépendantes, unités de soins de longue durée, structure d'hébergement temporaire).

Elle est fondée sur des limites d'âge et des conditions de ressources : toute personne âgée de 65 ans privée de ressources suffisantes peut en bénéficier (60 ans si inaptes au travail).

Les statistiques tous scénarii confondus montrent un énorme besoin de renforcement des structures d'accueil, toutes catégories. Au besoin identifié de places nouvelles s'ajoute d'importants efforts à fournir quant au renouvellement du parc actuel.

La nature des établissements et des places, ainsi que le mode de constitution de l'offre, évolueront en outre considérablement dans les années à venir, notamment pour assurer la continuité de la filière gériatrique et permettre à les opérateurs de mettre à disposition une offre diversifiée.

Le « Plan solidarité-Grand âge » présenté par le ministre délégué à la sécurité sociale, aux personnes âgées, le 27 juin 2006 propose un certain nombre de directions :

- être soigné de préférence « à la maison »,
- avoir plus de services à domicile
- créer un droit au répit pour les aidants familiaux,
- créer de nouvelles formes de logement,
- éviter les ruptures de prise en charge entre domicile et maison de retraite
- avoir plus de personnel soignant auprès des personnes âgées
- mettre en œuvre un plan de recrutement et de formation des métiers du grand âge,
- lutter contre la maltraitance,
- développer une démarche qualité et une culture d'évaluation
- maîtriser le prix payé par les personnes âgées,
- poursuivre l'effort de création de places dans toute la France,
- développer la médecine gériatrique
- resserrer les liens entre domicile, la maison de retraite et l'hôpital
- lancer une mission d'étude et de propositions,
- promouvoir une politique de prévention des maladies liées au vieillissement
- lancer un grand programme de recherche sur les maladies du grand âge, en particulier la maladie d'Alzheimer, la maladie de Parkinson et les pathologies apparentées,
- promouvoir la gériatrie universitaire.

Ce plan s'articule autour de grandes orientations majeures :

- le libre choix du domicile,
- l'invention de la maison de retraite de demain,
- l'adaptation de l'hôpital aux personnes âgées,
- l'assurance d'un financement solidaire de la dépendance pour l'avenir
- l'insufflation d'une nouvelle dynamique dans la recherche et la prévision
- le financement du plan solidarité -Grand-Age.

Toutes les mesures d'accompagnement gouvernementales, fiscales, sociales, financières seront mises en œuvre pour faire face à cet immense problème qui se profile à un horizon à court terme. Les membres de l'Ordre vont devoir suivre avec une très grande attention ce secteur en pleine transformation dans lequel ils pourront apporter leur savoir faire technique et de gestion.

4. Particularités financières des maisons de retraite : l'Allocation Personnalisée d'Autonomie

Au 31 mars 2006, 948 000 personnes bénéficiaient de l'APA, soit une augmentation de 1,1% par rapport à la fin décembre 2005. Cette hausse est liée à la croissance du nombre de bénéficiaires à domicile.

Au 31 mars 2006, 59% des bénéficiaires de l'APA vivaient à domicile et 41% d'entre eux, en établissements d'hébergement pour personnes âgées (EHPA). La part des bénéficiaires de l'APA relevant du GIR 4 reste stable (43%) et la proportion des personnes modérément dépendantes est toujours plus élevée à domicile (56%) qu'en établissement (25%).

À domicile, le montant moyen du plan d'aide (479 euros) est resté stable. Pour les bénéficiaires de l'APA en établissement, cette allocation leur permet d'acquiescer 68% du tarif dépendance (405 euros par mois en moyenne).

Dans le cadre de la convention tripartite liant l'établissement, le président du conseil général et l'État, l'APA peut être versée par le conseil général sous la forme d'une dotation budgétaire globale afférente à la dépendance qui prend en compte le niveau de perte d'autonomie moyen des résidents de l'établissement volontaire. Dans cette hypothèse, l'APA n'est plus versée à chaque personne âgée mais à l'établissement, sous la forme d'acompte mensuel, dont le montant est égal au douzième de la dotation annuelle. Cette dotation n'inclut pas la participation financière qui reste à la charge des résidents.

5. Particularités comptables des établissements médico- sociaux, publics ou privés

A. Les établissements médico-sociaux, mentionnés à l'article R.314-1 du code de l'action sociale et des familles (CASF), dotés ou non d'une personnalité morale propre, sont gérés soit par des entités du secteur public, soit par des entités du secteur privé.

En ce qui concerne le secteur public, ces activités peuvent être gérées :

- par des établissements ayant la personnalité morale et exerçant ces seules activités, ces derniers appliquent l'instruction M22.
- dans le cadre de budgets annexes, par :
 - . des collectivités locales, des centres communaux ou intercommunaux d'action sociales ou d'autre EPL,
 - . des établissements publics de santé (hors champ de l'instruction M22),
 - . des EPN, sans constituer leur activité principale (hors champ de l'instruction M22).

En ce qui concerne le secteur privé, les activités sociales et médico-sociales sont gérées pas des associations et fondations mais soumis à l'instruction comptable M22.

B. Le décret n°2003-1010 du 22 octobre 2003, codifié au CASF, fixe la gestion budgétaire, comptable et financière ainsi que les modalités de financement

L'article R.314-49 du CASF prescrit l'établissement d'un compte administratif qui comprend notamment un bilan, un compte de résultat et une annexe, que l'établissement ou le service ait ou non la personnalité morale et qu'il soit ou non soumis aux règles de la comptabilité publique.

Lorsqu'un organisme gère plusieurs établissements ou services sociaux ou médico-sociaux, une comptabilité distincte est tenue pour chaque établissement ou service (article R.313-82).

L'article R.314-5 prévoit les modalités d'adoption de la liste de comptes ouverts dans la comptabilité des établissements et service sociaux et médico-sociaux :

- la liste des comptes mis en œuvre par les établissements et services gérés par une personne morale de droit public est fixée par arrêté conjoint des ministres chargés de la comptabilité publique, des collectivités territoriales et de l'action sociale; l'arrêté interministériel du 15 décembre 2006 relatif à l'instruction M22 a fixé cette liste qui doit être mise en œuvre à compter du 1^{er} janvier 2007 ;
- la liste des comptes mis en œuvre par les établissements et services gérés par une personne morale de droit privé est fixée par arrêté du ministre chargé de l'action sociale; l'arrêté interministériel du 19 décembre 2005, complété en 2006 respectivement par les arrêtés du 19 avril et 19 décembre, a fixé cette liste qui correspond à l'instruction comptable M22, mise en œuvre à compter du 1^{er} janvier 2007 par les établissements privés sociaux et médico-sociaux. Les articles R.314-80 à R.314-104 inclus disposent en matière budgétaire, comptables et financière pour les établissements privés sociaux et médico-sociaux.

C. Les conflits et divergences entre l'instruction M22 et les règlements n°99-01 et 99-03

La gestion des conflits comptables devrait être réglée par des retraitements adaptés. Un avis du CNC est en cours de rédaction.

ASSOCIAGORA

Le salon-marché du monde associatif
à Paris Expo à la Porte de Versailles, les 14, 15 et 16 mai 2008
5 000 visiteurs - 6 grands débats - 10 conférences

Les 14, 15 et 16 mai 2008, Paris accueillera le premier salon du marché des associations. « Associagora », à Paris Expo à la Porte de Versailles

Conçue comme un grand espace de conseils, de compétences, de services et de biens, cette manifestation doit permettre aux associations, fondations, organismes sans but lucratif, entreprises de l'économie solidaire et sociale, etc., de mieux trouver les interlocuteurs, les aides, les outils qui correspondent à leurs besoins multiples et croissants. Une charte qualité est créée à cette occasion.

Les 5 000 visiteurs se verront remettre le « Guide du Visiteur Associatif », avec la liste détaillée des adhérents à la Charte, qu'ils pourront également retrouver sur le site Web du salon (www.Associagora.org).

L'Ordre des experts-comptables sera présent (stand, conférences, forums, etc.)

Pour tout renseignement, contacter Mme Sylvie Guérin au 01 44 15 60 23

