

Rémunération des dirigeants associatifs : CONDITIONS ET CONSÉQUENCES

Depuis l'instruction fiscale du 15 septembre 1998, il est possible d'être un dirigeant associatif et de percevoir une rémunération sans remettre systématiquement en cause le caractère désintéressé de la gestion de votre association, et donc son régime fiscal. Des conditions doivent cependant être réunies.

■ LYDIE SOALLA, Juriste, NPS CONSULTING AVOCATS

Tous les dirigeants sont concernés

Par rémunération, il faut entendre « *le versement de sommes d'argent ou l'octroi de tout autre avantage* » consentis par l'association à ses dirigeants : salaires, honoraires, avantages en nature, cadeaux, remboursement de frais non justifiés (instr. fisc. 18/12/2006, BOI 4 H-5-06, n° 208). Les dirigeants associatifs sont tous « *ceux qui, à un titre quelconque, sont chargés de l'administration* » ou de la direction de l'association (loi du 01/07/1901, art. 5 al. 2). La rémunération peut donc concerner l'ensemble des administrateurs (c'est-à-dire les membres du conseil d'administration, du comité directeur, du bureau, etc.), quelques administrateurs seulement ou, de façon plus restrictive encore, le président uniquement. L'association a une entière liberté en la matière.

On peut être dirigeant et rémunéré

La rémunération versée au dirigeant d'une association peut intervenir, en premier lieu, au titre de son mandat social ; autrement dit, pour l'exercice stricto sensu de ses fonctions de dirigeant au sein de l'association (présence aux réunions du conseil d'administration et des assemblées générales...). Le dirigeant peut, en outre, percevoir une rémunération au titre d'une activité distincte de ses fonctions de dirigeant, exercée au sein de l'association et sous la subordination de celle-ci (par exemple un président de club sportif qui serait également entraîneur dans le même club). Nous sommes là en présence d'un cumul d'une activité bénévole et d'une activité salariée au sein d'une même association. En effet, il convient de rappeler qu'aucune disposition n'interdit à une association de conclure un contrat de travail avec un de ses sociétaires (Cass. soc., 24 avril 1968 : Bull. civ. V, n° 204).

Pas plus d'un quart des membres

Enfin, le dernier cas de figure concerne les salariés d'une association qui deviennent dirigeants de droit de l'organisme. Sauf disposition statutaire contraire, il est admis qu'un salarié puisse adhérer en qualité de membre ou

encore être élu en qualité de dirigeant au sein d'une association. Toutefois, en raison des contraintes fiscales existantes (voir pages suivantes), les salariés ne devront pas représenter plus du quart des membres du conseil d'administration, sauf dispositions législatives ou réglementaires dérogatoires et dans le cadre d'un accord de représentation du personnel. Et, en tout état de cause, ils ne pourront exercer un « rôle prépondérant » dans la direction de l'association, notamment en siégeant au bureau (composé généralement du président, du trésorier et du secrétaire). Attention ! Ne peuvent cumuler les fonctions de dirigeant et de salarié, les membres du conseil d'administration des associations agréées de pêche et de protection du milieu aquatique, les administrateurs des fédérations départementales, interdépartementales, régionales ou de la fédération nationale des chasseurs (statuts types). ■

ATTENTION AUX DIRIGEANTS DE FAIT

■ Le dirigeant de fait est celui qui exerce effectivement la gestion et l'administration de l'association, en ce sens qu'il prend les décisions de dernier ressort relatives à la politique de l'organisme, notamment dans le domaine financier, et effectue les tâches de contrôle supérieures (CJCE, 21/04/2002, aff. 267/00 : RJF 6/02, n° 736). L'administration fiscale considère que sont des dirigeants de fait, les personnes qui remplissent des fonctions normalement dévolues aux dirigeants de droit, qui exercent un contrôle effectif et constant de l'association et qui en définissent les orientations. Dans ce contexte, un salarié peut être considéré comme dirigeant de fait d'une association dans certaines circonstances. Ainsi, la participation en qualité de simple observateur ou avec voix consultative d'un directeur salarié au conseil d'administration de l'association n'est pas perçue par l'administration fiscale comme révélant par elle-même une gestion de fait. En revanche, si les membres du conseil d'administration n'exercent pas leur rôle, en particulier celui de contrôler, et le cas échéant de révoquer ce salarié, et le laissent en fait déterminer la politique générale de l'organisme à leur place, le directeur salarié doit être considéré comme un dirigeant de fait (C. Amblard, « *Le poste de directeur salarié, un exercice d'équilibre au quotidien* », Lamy Associations, n° 180, mars 2010).



Si votre association souhaite rémunérer ses dirigeants, certaines

Sur le plan juridique

Le principe de la rémunération des dirigeants associatifs ne fait l'objet d'aucune interdiction mais certains impératifs découlent néanmoins de la loi du 1^{er} juillet 1901. Le contrat d'association est en effet régi par un principe fondamental : l'interdiction de partage des bénéfices et d'attribution aux membres (ou à leurs ayants droit) des parts d'actif, en cas de dissolution de l'association.

La rémunération versée aux dirigeants ne doit donc pas constituer une distribution déguisée de bénéfices. Il en serait ainsi en cas de rémunérations excessives (au regard des usages professionnels) ou ne correspondant pas à un travail effectif.

Par ailleurs, les statuts de votre association doivent prévoir le principe d'une rémunération versée aux dirigeants et selon quelles modalités. Par exemple : « *Article X : Le président (ou l'ensemble des administrateurs) de l'association peut être rémunéré. Le conseil d'administration (ou l'assemblée générale) décide du montant de cette rémunération. Cette décision est prise à la majorité des deux tiers des membres présents ou représentés du conseil d'administration (ou de l'assemblée générale), hors de la présence des dirigeants concernés.* » (instr. fisc. 18/12/2006, n° 24). Une telle précision statutaire permet d'éviter qu'un dirigeant se verse une rémunération à l'insu de l'assemblée générale des membres et des autres administrateurs.

Sur le plan fiscal

Le maintien du caractère non lucratif de l'association est, par principe, lié au critère de gestion désintéressée de l'organisme. Mais, le caractère désintéressé de cette gestion n'est plus remis en cause dès lors que la rémunération versée aux dirigeants respecte certains seuils :

- les associations ayant disposé au cours des trois années précédentes de ressources propres (hors subventions publiques) supérieures à 200 000 €, 500 000 € et 1 000 000 €, peuvent rémunérer respectivement 1, 2 ou

3 dirigeants au maximum, dans la limite de trois fois le montant du plafond de la Sécurité sociale (soit 8 655 € à compter du 1^{er} janvier 2010) ;

- pour les autres associations, le seuil de rémunération mensuelle pouvant être versée à chaque dirigeant ne doit pas excéder les 3/4 du SMIC mensuel brut (soit 1 007,85 € au 1^{er} janvier 2010). Dans ce cas de figure, tous les dirigeants de l'association, quel que soit leur nombre, peuvent bénéficier de cette tolérance administrative.

Attention, ces deux règles dérogatoires ne peuvent pas être cumulées au sein d'une même association : les rémunérations versées aux dirigeants d'une association doivent être limitées au seuil des 3/4 du SMIC brut mensuel ou au plafond de trois fois le montant du plafond de la Sécurité sociale (instr. fisc., 18/12/2006, n° 45). Par ailleurs, lorsqu'un salarié, rémunéré par l'association au-delà de ces seuils, est considéré comme un dirigeant de fait, l'association est aussitôt assujettie aux impôts commerciaux (IS, TVA et TP).

Enfin, votre association doit respecter certaines conditions statutaires tenant à la transparence financière (rapport spécial effectué par l'organe compétent ou le commissaire aux comptes sur les conventions prévoyant la rémunération des dirigeants, certification des comptes par un commissaire aux comptes), à un fonctionnement démocratique (renouvellement périodique et démocratique des dirigeants), à la proportionnalité de la rémunération du dirigeant au travail réellement effectué.

Le non-respect de ces seuils et conditions en matière de rémunération des dirigeants est susceptible de remettre en cause le caractère désintéressé de la gestion de votre association et son caractère non lucratif.

→ Pour en savoir plus

Instruction fiscale BOI 4 H-5-06 du 18 décembre 2006, n° 24 et suivants.

CONSULTEZ TOUTES LES FICHES



conditions devront être préalablement respectées.

Sur le plan social

Le régime social applicable à la rémunération des dirigeants associatifs est lié à l'origine même de cette rémunération.

Si votre association remplit les conditions de gestion désintéressée, vous êtes assujettis au régime général de la Sécurité sociale (article L. 311-3, 22°, Code de la Sécurité sociale) pour les rémunérations perçues au titre de votre mandat social.

Si votre association a une gestion intéressée, cette rémunération doit être soumise au régime des non-salariés. La Cour de cassation (pourvoi n° 92-20-007 du 3 novembre 1994) considère en effet que la fonction de président d'une association constitue une activité non salariée.

Enfin, la rémunération qui vous est versée en contrepartie d'activités distinctes de votre fonction de dirigeant et exercée sous la subordination de votre association a la nature d'un salaire et doit donner lieu à cotisations auprès du régime général de la Sécurité sociale (Cour de cassation, pourvoi n° 88-19212 du 30 mai 1991).

En matière de protection sociale (assurance maladie-maternité, vieillesse), dès lors que vous percevez une rémunération, si votre association remplit les conditions de gestion désintéressée, vous bénéficiez des prestations de la Sécurité sociale.

Dans le cas contraire, vous ne pouvez prétendre à ces prestations en votre qualité de mandataire social, rémunéré à cet effet. Néanmoins, vous pourriez bénéficier de la couverture maladie-maternité-vieillesse en tant que salarié de l'association (hypothèse de cumul de fonctions salariée et bénévole) ou encore au titre de la profession que vous exercez en dehors de l'association ou, enfin, en qualité d'ayant-droit de votre conjoint (prestations en nature de l'assurance maladie-maternité).

Si vous ne relevez d'aucune de ces situations, vous pouvez solliciter la couverture maladie universelle (CMU). Enfin, s'agissant des accidents de travail, vous pouvez

bénéficier de la couverture du régime général pour tout accident survenu dans le cadre de vos fonctions, si votre association remplit les conditions de gestion désintéressée (article L. 412-2 du Code de la Sécurité sociale). Si ce n'est pas le cas (associations ayant une gestion intéressée), vous ne pouvez prétendre à la couverture sociale accidents de travail mais vous devriez pouvoir bénéficier des assurances spécifiques souscrites par votre association pour ses bénévoles.

En cas de cumul de fonctions salariées et bénévoles, seuls les accidents survenant dans l'exercice de votre activité salariée relèvent du régime général de la Sécurité sociale. Ceci implique que soient dûment précisés dans votre contrat de travail de dirigeant salarié, la nature des missions et le nombre d'heures affectées à l'activité salariée et rémunérées comme telles. ■

ET POUR LES RETRAITÉS ?

Le versement d'une retraite complète d'un régime de salariés ou de non-salariés n'est pas subordonné à la cessation des fonctions de dirigeant de l'association dès lors que ces fonctions sont exercées bénévolement. En revanche, si le dirigeant souhaite cumuler ses fonctions avec la reprise d'une activité salariée dans l'association, certaines conditions cumulatives doivent être remplies. À compter du 1^{er} janvier 2009 et pour les pensions ayant pris effet depuis le 1^{er} janvier 2004, le cumul des pensions avec le salaire est possible à condition que la personne ait liquidé à taux plein toutes ses pensions de vieillesse auprès de la totalité des régimes de retraite de base et complémentaires légalement obligatoires dont elle a relevé ; qu'elle ait au moins 60 ans et la durée requise pour bénéficier d'une retraite à taux plein (ou, à défaut, qu'elle ait au moins 65 ans) ; qu'elle ait effectivement cessé son activité chez son dernier employeur. Si ces conditions ne sont pas remplies, le cumul des pensions et du salaire n'est possible que sous certaines limites : les revenus salariés, ajoutés à ces pensions, ne doivent pas dépasser 160 % du SMIC ou le dernier salaire d'activité. À défaut, le versement des pensions est suspendu et le dirigeant ne pourrait bénéficier que des salaires versés au titre de son activité rémunérée au sein de l'association.

PRATIQUES sur www.ame1901.fr