

*L'actualité juridique, sociale, fiscale et comptable*



## Fusion d'associations L'anticipation, facteur clé du succès

Page 8

### **DROIT DU TRAVAIL**

Le point sur les nouveautés sociales des derniers mois

Page 3

### **MESURE DISCIPLINAIRE**

Procédure d'exclusion d'un adhérent

Page 4

### **ANNE-FRANCE MARIACHER**

Cofondatrice de la Fresque de l'Économie Circulaire

Page 12

### **ÉCONOMIE CIRCULAIRE**

Les enjeux pour le secteur associatif

Page 16

# Anticiper pour réussir sa fusion



JOSEPHINE BRUEGER

**Jack-Yves Bohbot**  
Rédacteur en chef  
jbohbot@deloitte.fr

Qu'il soit classique par fusion-absorption, ou plus original dans le cadre d'une fusion-création, le rapprochement entre associations est plus que jamais d'actualité. Cette procédure impacte la gouvernance et l'organisation des structures concernées. En outre, elle peut susciter des réticences voire des résistances en interne. L'enjeu n'est ainsi pas seulement juridique et technique mais aussi culturel et managérial. Nos experts, Roxane Osanno, Simon Frehaut et Jean-Yves Guyard, se sont penchés sur ces modes de réorganisation et recommandent une préparation des aspects juridiques et comptables. L'approche méthodique et la réflexion préalable proposées dans le dossier central de notre revue peuvent se révéler décisives. Jour après jour, l'économie circulaire s'impose comme un modèle économique alternatif qui vise à répondre

aux enjeux du développement durable et de la réduction de notre empreinte environnementale. L'association « La Fresque de l'Économie Circulaire » est engagée dans ce défi et cherche à sensibiliser et à former le plus grand nombre pour promouvoir la transformation de notre système vers un modèle respectueux des grands équilibres du vivant. Anne-France Mariacher vous présente les actions de cette structure associative qu'elle a cofondée avec succès en 2020. Dans le zoom, Stéphanie Vandalle et Jean-Claude Marty complètent cette présentation en détaillant les enjeux juridiques, fiscaux et comptables propres aux associations développant leurs activités dans l'économie circulaire. Toute l'équipe de *la Revue Associations* se joint à moi pour vous souhaiter une agréable lecture et un bel été !



Page 3



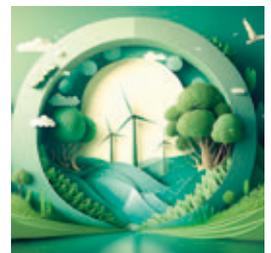
Page 5



Page 8



Page 12



Page 16

## ACTUALITÉS

03

### Droit du travail

Le point sur les nouveautés sociales

04

### Mesure disciplinaire

Exclusion d'un adhérent  
**Dons des particuliers**  
Reçu fiscal

05

### Délégation de service public

Définition des biens de retour

### Frais de déplacement

Barèmes kilométriques

06

### Licenciement

Inaptitude d'un salarié et télétravail

## DOSSIER

08

### Fusion d'associations

L'anticipation, facteur clé du succès

## SECTEURS / ASSOCIATIONS

07

Enseignement, environnement, médico-social, culture

## INTERVIEW

12

### Anne-France Mariacher

Cofondatrice de la Fresque de l'Économie Circulaire

## QUESTIONS / RÉPONSES

15

Legs, titres-restaurant, conférence Deloitte, chèques-vacances

## ZOOM

16

### Économie circulaire

Les enjeux pour le secteur associatif

## TABLEAUX DE BORD

18

### Les chiffres utiles

# Des nouveautés sociales

Présentation des principales nouveautés sociales adoptées au printemps.

**P**lusieurs mesures sociales intéressant les associations employeuses ont été adoptées depuis le début de l'année. Voici les principales d'entre elles.

## L'abandon de poste

Auparavant, lorsqu'un salarié ne venait plus travailler sans justifier son absence, c'est-à-dire quand il abandonnait son poste, son employeur n'avait pas d'autre choix que de le licencier.

Depuis le 19 avril dernier, ce salarié peut être considéré comme démissionnaire.

Concrètement, son employeur peut le mettre en demeure, par lettre recommandée avec accusé de réception ou lettre remise en main propre contre décharge, de justifier son absence ou de réintégrer son poste dans un délai qui ne peut être inférieur à 15 jours calendaires.

Si, au terme de ce délai, le salarié n'a pas justifié son absence ni réintégré son poste, il est alors considéré comme démissionnaire. C'est aussi le cas s'il indique, en réponse à la mise en demeure, qu'il ne reviendra pas travailler. Une fois la démission du salarié constatée, son employeur doit lui remettre un certificat de travail, un reçu pour solde de tout compte et une attestation Pôle emploi. Une attestation qui doit faire état de la démission du salarié, ce qui, en principe, le prive du versement des allocations chômage.

## Le CDD de remplacement

Les employeurs ne sont pas autorisés à conclure un seul contrat à durée déterminée (CDD) ou un seul contrat de travail temporaire afin de remplacer plusieurs salariés absents (congé



maternité, congés payés...).

Toutefois, à titre expérimental, les associations œuvrant dans certains secteurs d'activité peuvent, du 13 avril 2023 au 13 avril 2025, conclure un seul CDD ou un seul contrat de travail temporaire pour remplacer plusieurs salariés absents soit simultanément (deux salariés à temps partiel absents en même temps, par exemple), soit successivement (salariés partant en congés d'été, notamment). Sont concernés les secteurs d'activité relevant de 66 conventions collectives parmi lesquels le secteur sanitaire, social et médico-social, les services à la personne, l'aide à domicile, l'animation, le tourisme social et familial, la culture, les loisirs, le sport, la propreté...

## Un nouveau congé pour les parents

Depuis le 30 mars 2023, les salariés ont droit à un congé de 2 jours ouvrables, rémunéré par l'employeur, lors de l'annonce, chez leur enfant, d'une pathologie chronique nécessitant un apprentissage thérapeutique, c'est-à-dire d'une maladie supposant un traitement médicamenteux lourd et une hospitalisation (insuffisance cardiaque grave, myopathie, hémophilie, mucoviscidose, etc.). ●

Décret n° 2023-275 du 17 avril 2023, JO du 18 ; décret n° 2023-263 du 12 avril 2023, JO du 13 ; décret n° 2023-215 du 27 mars 2023, JO du 29

### INSERTION PROFESSIONNELLE

#### Parcours emploi compétences

En 2023, le gouvernement finance 80 000 parcours emploi compétences (PEC) dans le secteur non marchand. Pour rappel, les organismes qui prescrivent les PEC (Pôle emploi, missions locales et Cap emploi) favorisent les associations capables de proposer un poste permettant au salarié de développer la maîtrise de comportements professionnels et de compétences techniques qui répondent à des besoins du bassin d'emploi considéré ou qui sont transférables à d'autres métiers qui recrutent. En outre, l'association doit pouvoir accompagner au quotidien le bénéficiaire, notamment par la désignation et la mobilisation d'un tuteur. Enfin, elle doit faire bénéficier le salarié d'actions de formation (formation qualifiante, préqualification, remise à niveau...).

### RÉMUNÉRATION DES SALARIÉS

#### Bulletin de paie

Les bulletins de paie des salariés doivent comporter certaines mentions obligatoires (montant de la rémunération brute, montant et assiette des cotisations et contributions sociales, montant de la rémunération nette...). Ceux édités à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2023 devront intégrer une nouvelle information, à savoir le montant net social (montant que les allocataires doivent déclarer pour bénéficier notamment de la prime d'activité et du RSA). Celui-ci est constitué de l'ensemble des sommes brutes correspondant aux rémunérations et revenus de remplacement versés par l'employeur aux salariés (salaires, primes, avantages en nature, indemnités légales d'activité partielle...) duquel sont déduites les cotisations et contributions sociales obligatoires à la charge des salariés.

Arrêté du 31 janvier 2023, JO du 7 février



ANDRÉ VALANSKY

**MESURE DISCIPLINAIRE**

## Exclusion d'un adhérent

L'adhérent d'une association qui ne respecte pas les règles fixées dans les statuts ou le règlement intérieur peut faire l'objet d'une sanction allant jusqu'à l'exclusion. Cette sanction doit être prononcée par un organe dont l'impartialité doit être garantie. Ainsi, une adhérente exclue d'un club de patinage avait contesté cette mesure au motif que les membres de la commission de discipline n'avaient pas fait preuve d'impartialité. Elle invoquait le fait que, d'une part, deux membres avaient d'abord prononcé sa suspension provisoire avant de prononcer, 2 mois plus tard, son exclusion et, d'autre part, que la personne qui s'était plainte de son comportement, à savoir la présidente du club, faisait partie de la commission et donc qu'elle était juge et partie. Ces arguments ont été rejetés par la Cour de cassation. Pour elle, le fait que les membres de la commission aient prononcé deux sanctions disciplinaires successives ne remettait pas en cause leur impartialité. En outre, la plaignante n'était pas la présidente du club, mais l'entraîneur de l'adhérente, et le fait que la présidente ait dû gérer pour partie ce conflit ne remettait pas non plus en cause son impartialité. La Cour de cassation a validé la sanction d'exclusion définitive prononcée contre l'adhérente.

Cassation civile 3<sup>e</sup>, 11 janvier 2023, n° 21-17355

**LIBÉRALITÉS**

## Opposition du préfet à un legs

Lorsqu'un legs est consenti à une association, le notaire qui gère la succession doit le déclarer au préfet du département où l'association a son siège. Sauf pour les associations reconnues d'utilité publique, le préfet peut s'opposer à la réception de ce legs s'il constate que l'association n'est pas apte à l'utiliser conformément à l'objet défini dans ses statuts. Cette aptitude devant, le cas échéant, s'apprécier par rapport aux charges et conditions accompagnant le legs.

Dans une affaire récente, une cour administrative d'appel a estimé que le préfet aurait dû s'opposer au legs reçu par une association ayant pour objet statutaire d'organiser des actions de bienfaisance afin de venir en aide à des personnes dans le besoin puisque celle-ci n'était pas apte à l'utiliser conformément à cet objet. En effet, dans son testament, la défunte imposait à l'association de mettre les quatre immeubles qu'elle lui légua à la disposition exclusive d'un parti politique déterminé. Or, pour les juges, cette condition ne permettait pas à l'association d'utiliser le legs conformément à son objet puisque l'objet social du parti politique était étranger à l'entraide et à la bienfaisance.

Cour administrative d'appel de Lyon, 22 décembre 2022, n° 21LY00303



RICHARD WILLAON

**AIDE À DOMICILE**

### Bilan de l'emploi

La 1<sup>re</sup> journée nationale des aides à domicile, le 17 mars dernier, a été l'occasion pour l'association Recherches & Solidarités de dresser un bilan de l'emploi dans le secteur associatif. Ainsi, en 2021, les associations représentaient 51 % des établissements employeurs du secteur de l'aide à domicile (4 000 établissements). Si elles employaient encore

la majorité des salariés de l'aide à domicile (61 %, soit 153 000 salariés), les associations ont perdu de leur importance face au secteur privé lucratif. En effet, 4 ans auparavant, en 2017, elles comptaient 68 % des effectifs de ce secteur. Peu à peu, les structures à but lucratif voient, en effet, leurs effectifs croître (de 76 800 en 2017 à 96 700 en 2021) alors que ceux des associations déclinent.

**DONS DES PARTICULIERS**

### Reçu fiscal

Les particuliers qui consentent des dons à certains organismes à but non lucratif peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur la fortune immobilière (articles 200 et 978 du Code général des impôts). Pour que ces contribuables bénéficient de cet avantage, les organismes doivent leur délivrer un reçu

fiscal conforme au modèle établi par l'administration (n° 2041-RD). Un modèle qui a été récemment mis à jour (Cerfa n° 11580\*05) et qui exige notamment de l'organisme qu'il indique son numéro Siren ou RNA. Les organismes à but non lucratif ne sont pas contraints d'utiliser ce formulaire mais le reçu qu'ils délivrent doit comporter toutes les mentions y figurant.



## DÉLÉGATION DE SERVICE PUBLIC

### Définition des biens de retour

La délégation de service public permet à une collectivité publique de confier à une association l'exploitation d'une activité (musée, cinéma, bar, etc.). Lorsque la délégation prend fin, les biens nécessaires à son fonctionnement (dits « biens de retour ») sont restitués à la collectivité. Mais de quels biens s'agit-il exactement ? Ainsi, une commune avait, dans le cadre d'une délégation de service public, confié à une association l'exploitation d'un cinéma. À la fin de la délégation, la commune avait continué cette exploitation en régie directe. Or l'association lui reprochait d'avoir repris des biens qui ne constituaient pas des biens de retour, à savoir du matériel cinématographique de plein air. Saisie du litige, la cour administrative d'appel a rappelé que les biens de retour sont uniquement les biens nécessaires au fonctionnement du service public. Dans cette affaire, la délégation portait sur l'exploitation d'un cinéma dans les locaux de l'association et ne s'étendait donc pas à une activité hors de ces locaux. Dès lors, pour les juges, le matériel cinématographique de plein air acheté par l'association, qui n'était pas nécessaire au fonctionnement du service public qui lui avait été confié par la commune, ne constituait pas des biens de retour.

Cour administrative d'appel de Bordeaux, 13 décembre 2022, n° 20BX02941



## SANCTION D'UNE FAUTE DE GESTION

### Interdiction de gérer

Les tribunaux peuvent prononcer une mesure d'interdiction de gérer une personne morale à l'encontre des dirigeants d'une association placée en redressement ou en liquidation judiciaire lorsque ces derniers ont commis certaines fautes de gestion (utilisation des biens de l'association comme s'il s'agissait des leurs, détournement de son actif...). À ce titre, une cour d'appel avait prononcé une interdiction de gérer de 2 ans contre la directrice d'une association à qui elle reprochait une absence de suivi juridique et la poursuite d'une activité déficitaire. Cette sanction a été annulée par la Cour de cassation. En effet, la sanction d'interdiction de gérer une personne morale ne peut être prononcée que dans des cas limitativement énumérés par le Code de commerce. Or l'absence de suivi juridique d'une association ne fait pas partie de cette énumération. En outre, la poursuite abusive d'une activité déficitaire d'une association ne peut être sanctionnée que si elle ne peut conduire qu'à la cessation des paiements et que son dirigeant en retire un intérêt personnel. Deux conditions que la cour d'appel n'avait pas pris la peine de démontrer ici.

Cassation commerciale, 18 janvier 2023, n° 21-13647

#### FRAIS DE DÉPLACEMENT

##### Barèmes kilométriques

Après une augmentation de 10 % l'an dernier, le gouvernement a, cette année, revalorisé les barèmes d'évaluation forfaitaire des frais de véhicule de 5,4 % afin de tenir compte de l'inflation subie en 2022 (cf. tableaux p. 18). Ces barèmes peuvent être utilisés par les associations pour indemniser, en 2023, les salariés qui effectuent des

déplacements professionnels avec leur propre véhicule. Par ailleurs, le barème spécifique des bénévoles associatifs ayant été abandonné pour les frais engagés depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2022, ce barème kilométrique peut également être utilisé par les associations pour indemniser leurs bénévoles qui utilisent leur propre véhicule pour mener à bien des missions en lien avec l'objet associatif.

Arrêté du 27 mars 2023, JO du 7 avril

#### GÉNÉROSITÉ

##### Dons par SMS

Le don par SMS consiste pour le donateur à envoyer au numéro spécial à cinq chiffres fourni par l'association (numéro obtenu auprès de l'Association Française pour le Développement des services et usages Multimédias Multi-opérateurs, dite « l'af2m ») un SMS contenant le montant de son don (par exemple, don5 pour un don de 5 €). Cette somme étant ajoutée sur sa

facture de téléphone.

Selon le baromètre du don par SMS publié par France générosités et l'af2m, 3,9 millions d'euros ont été collectés par ce biais en 2022 (dont 1,9 M€ en mars 2022 au profit des organismes venant en aide au peuple ukrainien). Le don moyen s'élevant à 5,95 €. De plus en plus utilisé par les Français, le don par SMS a permis aux associations de récolter 9,6 M€ entre 2018 et 2022.



## LICENCIEMENT

# Inaptitude d'un salarié et télétravail

Lorsqu'un salarié est déclaré inapte à occuper son poste de travail, son employeur doit rechercher un emploi de reclassement adapté à ses capacités. Et, à ce titre, la jurisprudence vient de rappeler que le télétravail ne doit pas être négligé dès lors qu'il est compatible avec les fonctions du salarié.

Ainsi, une salariée qui exerçait les fonctions d'assistante coordinatrice d'équipe pluridisciplinaire dans un centre de santé au travail avait été déclarée inapte à occuper son poste. Le médecin du travail avait précisé toutefois qu'elle pouvait exercer un emploi administratif en télétravail. Son employeur l'avait néanmoins licenciée, en indiquant qu'il ne disposait d'aucun poste en télétravail.

La Cour de cassation a estimé que l'employeur n'avait pas rempli loyalement son obligation de reclassement, et donc que le licenciement était sans cause réelle et sérieuse, puisque les missions de la salariée étaient compatibles avec le télétravail. En effet, selon les juges, peu importe que le télétravail n'ait pas été instauré dans l'association car il peut être mis en place par un simple avenant au contrat de travail.

Cassation sociale, 29 mars 2023, n° 21-15472

## RÉMUNÉRATION

# Déplacement domicile-travail

Selon le Code du travail, le temps de déplacement professionnel entre le domicile d'un salarié et le lieu d'exécution de son contrat de travail (site d'un client ou d'un fournisseur, autre établissement de l'employeur, chantier, etc.) ne constitue pas du temps de travail effectif. Il n'est donc ni rémunéré ni intégré dans le décompte des heures supplémentaires ou des durées maximales (journalière et hebdomadaire) de travail. Il donne uniquement lieu à une contrepartie (repos ou argent) s'il dépasse le temps normal de trajet entre le domicile du salarié et son lieu habituel de travail (pour un salarié qui se rend chez un client éloigné, par exemple). Récemment, la Cour de cassation a toutefois décidé que, par exception, ce temps de déplacement professionnel constitue du temps de travail effectif dès lors que le salarié doit se tenir à la disposition de l'employeur et se conformer à ses directives sans pouvoir vaquer à ses occupations personnelles. C'est le cas, par exemple, lorsque, pendant ce trajet, le salarié doit, avec son téléphone professionnel et le kit mains libres installé dans la voiture de l'entreprise, fixer des rendez-vous clients et répondre aux appels de ses collègues et des clients.

Cassation sociale, 23 novembre 2022, n° 20-21924



## AIDES PUBLIQUES

### Aide « gaz et électricité »

L'aide instaurée en 2022 en faveur des associations grandes consommatrices d'énergie, qui a pour objet de compenser les surcoûts de dépenses de gaz et d'électricité, perdurera en 2023. Par ailleurs, cette aide est désormais ouverte aux associations créées à compter du 1<sup>er</sup> décembre 2021, ainsi qu'à celles dont

la consommation de gaz et/ou d'électricité en 2021 n'est pas représentative de leur activité normale en raison « d'un événement manifestement exceptionnel » subi en 2021. Rappelons que cette aide est réservée aux associations assujetties aux impôts commerciaux ou qui emploient au moins un salarié.

Décret n° 2023-189 du 20 mars 2023, JO du 21

## RUPTURE CONVENTIONNELLE COLLECTIVE

### Cessation d'activité

La rupture conventionnelle collective permet à une association, qui subit ou non des difficultés économiques, de mettre en place un mécanisme de départ volontaire des salariés. Sachant qu'un accord de rupture conventionnelle collective doit être exclusif de tout licenciement.

Ainsi, confirmant la position

de l'administration, le Conseil d'État vient de préciser qu'une rupture conventionnelle collective ne peut pas être mise en place lorsque la cessation de tout ou partie de l'activité d'une structure (ici, la fermeture d'un établissement) aboutit, de manière certaine, au licenciement pour motif économique des salariés qui n'optent pas pour la rupture conventionnelle collective.

Conseil d'État, 21 mars 2023, n° 459626



## Enseignement

**Les maîtres agréés des établissements d'enseignement liés à l'État par un contrat simple ne peuvent pas percevoir l'indemnité de départ à la retraite prévue par la convention collective.**

Dans une affaire récente, un instituteur agréé d'un institut médico-éducatif géré par une association liée à l'État par un contrat simple avait demandé à son employeur le paiement de l'indemnité de départ à la retraite prévue par la convention collective des secteurs sanitaires, sociaux et médico-sociaux. Ce dernier avait refusé de la lui accorder. À juste titre, selon la Cour de cassation. En effet, le Code de l'éducation assimile les maîtres agréés des établissements d'enseignement liés à l'État par un contrat simple aux maîtres titulaires de l'enseignement public en ce qui concerne les traitements, avantages et indemnités attribués par l'État. Dès lors, les maîtres agréés bénéficient de la retraite additionnelle de la fonction publique. Ils ne peuvent donc pas se voir accorder également l'indemnité de départ à la retraite prévue par la convention collective en vigueur dans l'établissement d'enseignement.

Cassation sociale, 1<sup>er</sup> février 2023, n° 21-10546



## Environnement

**Désormais, les associations œuvrant pour la protection de l'environnement qui demandent un agrément sont réputées l'avoir obtenu en l'absence de réponse des pouvoirs publics dans les 6 mois.**

Les associations de protection de l'environnement déclarées depuis au moins 3 ans peuvent demander leur agrément au préfet du département de leur siège. Depuis le 10 mars dernier, cet agrément est réputé accordé en l'absence de réponse passé un délai de 6 mois à compter de la date à laquelle la demande est déclarée complète. Jusqu'alors, l'absence de réponse valait refus d'agrément. Il en est de même pour la demande de renouvellement qui, désormais, est réputée accordée si l'association ne reçoit pas de réponse avant l'expiration de son agrément. Enfin, l'association agréée qui souhaite prendre part au débat au sein d'instances examinant les politiques d'environnement et de développement durable (Conseil national de l'eau...) doit adresser une demande au préfet de son département. Depuis le 10 mars 2023, la réponse est réputée favorable passé un délai de 4 mois à compter de la date à laquelle la demande est déclarée complète.

Décret n° 2023-169 du 7 mars 2023, JO du 9



## Médico-social

**La convention collective des établissements et services pour personnes inadaptées empêche, sauf en cas de faute grave, le licenciement disciplinaire d'un salarié n'ayant pas déjà fait l'objet d'au moins deux sanctions.**

Les associations qui envisagent de licencier un salarié doivent vérifier non seulement les dispositions du Code du travail mais aussi les règles particulières de leur convention collective. Ainsi, un salarié licencié par son employeur pour faute grave avait contesté en justice son licenciement. La cour d'appel avait estimé que les fautes reprochées à ce dernier ne pouvaient pas être qualifiées de faute grave mais seulement de faute simple. Elle avait donc déclaré ce licenciement sans cause réelle et sérieuse en se basant sur l'article 33 de la convention collective des établissements et services pour personnes inadaptées, selon lequel, sauf en cas de faute grave, un salarié ne peut être licencié que s'il a déjà fait l'objet d'au moins deux sanctions disciplinaires. Cette solution a été validée par la Cour de cassation.

Cassation sociale, 7 décembre 2022, n° 21-11206



## Culture

**Les justificatifs devant accompagner les demandes d'agrément permettant de bénéficier du crédit d'impôt pour les représentations théâtrales d'œuvres dramatiques sont précisés.**

Les associations soumises à l'impôt sur les sociétés qui exercent l'activité d'entrepreneur de spectacles vivants peuvent, jusqu'au 31 décembre 2024, bénéficier du crédit d'impôt pour les représentations théâtrales d'œuvres dramatiques. Ce dernier est subordonné à l'obtention d'un agrément provisoire, puis définitif. Pour les demandes d'agrément provisoire déposées depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2023, le spectacle doit, pour bénéficier du crédit d'impôt, disposer d'au moins six artistes au plateau justifiant chacun d'au moins 20 services de répétition. Aussi, cette demande doit être accompagnée d'une liste prévisionnelle des services de répétition précisant, pour chaque service, le nom des artistes au plateau y participant. La demande d'agrément définitif doit, elle, être accompagnée d'un justificatif attestant du nombre et des dates des services de répétition précisant, pour chaque service, le nom des artistes au plateau qui y ont participé.

Décret n° 2023-269 du 12 avril 2023, JO du 14

# Fusion d'associations : l'anticipation, facteur clé du succès



**Simon Frehaut**  
Avocat | Senior Manager  
srehaut@avocats.deloitte.fr



**Jean-Yves Guyard**  
Directeur | Audit  
jguyard@deloitte.fr



**Roxane Osanno**  
Juriste Manager Droit Social  
rosanno@avocats.deloitte.fr

Zoom sur les aspects juridiques et comptables de la fusion d'associations qui, puisqu'elle impacte profondément la gouvernance et le fonctionnement des structures impliquées, ne s'improvise pas.

Les associations évoluent dans un secteur très dynamique qui les oblige à régulièrement s'interroger sur leur structuration et leur fonctionnement. Ces réflexions, impulsées par des raisons économiques, juridiques ou encore par des injonctions des tutelles, peuvent les amener à coopérer avec d'autres structures associatives. Parmi le large panel de possibilités, la fusion constitue le mode de rapprochement le plus avancé et peut impacter l'ensemble des éléments préexistants. La mise en œuvre d'une telle opération nécessite donc des réflexions et travaux préalables adéquats ainsi qu'une mise en œuvre conciliant au mieux les enjeux des structures et le cadre légal. Dans un tel contexte, l'anticipation est un facteur clé de succès, au regard notamment des aspects décisifs suivants.

## La détermination des modalités de l'opération de fusion

La fusion est l'opération au terme de laquelle une association apporte à une autre association, précédemment existante

(fusion-absorption) ou spécialement constituée à cet effet (fusion-crétation), l'intégralité de son patrimoine, en principe de manière automatique par le mécanisme de la transmission universelle de patrimoine, l'opération entraînant, par ailleurs, la dissolution sans liquidation de l'association dont le patrimoine est transmis.

Si, d'un point de vue strictement juridique, la fusion-absorption apparaît plus simple à mettre en œuvre, dans la mesure où elle n'impose pas de créer une nouvelle structure et nécessite d'encadrer la transmission d'un seul patrimoine, le choix entre les deux types de fusion dépend également des enjeux du projet et des attentes spécifiques des parties prenantes. Notamment, en pratique, face à la réticence des structures à être absorbées par leur partenaire (détermination du sens de la fusion) ou plus globalement en raison de considérations politiques voire de communication, la fusion-crétation est parfois la seule hypothèse envisageable. En tout état de cause, les impacts non négligeables du choix de la fusion



nécessitent d'initier très rapidement les réflexions sur le sujet, et la réalisation d'audits est bien souvent indispensable pour avoir une meilleure vision de l'existant et faciliter la prise de décision.

### La détermination de la gouvernance et la préparation des statuts

L'un des sujets majeurs à anticiper est la gouvernance post fusion et plus largement la préparation des futurs statuts qui fixeront, entre autres, les règles de gouvernance. L'objectif est d'aboutir à un schéma auquel adhéreront toutes les parties prenantes. Rappelons ici que, par l'effet de la fusion, les membres de l'absorbée deviennent automatiquement membres de l'absorbante. Pour parvenir à cet objectif, il est bien souvent indispensable de mettre en place dès que possible des groupes de travail réunissant des représentants de chaque partie prenante, avec l'appui d'un conseil juridique pour rappeler le cadre légal dans lequel les réflexions doivent s'inscrire et traduire les accords des parties dans les statuts et le traité de fusion.

La législation offre une grande souplesse en matière de clauses statutaires, ce qui permet de les adapter pleinement au cas d'espèce mais impose une rédaction complète et précise.

Ce sujet doit donc être traité avec une attention toute particulière, les membres de la gouvernance post fusion étant les garants du respect du projet arrêté de concert entre les parties à la fusion.

### Les conséquences sociales sur le personnel

L'opération de fusion va indiscutablement avoir des impacts sur les salariés des associations. Ces conséquences résultent de l'application de l'article L.1224-1 du Code du travail qui pose le principe d'un transfert automatique des contrats de travail en cours au jour de la fusion entre l'entité absorbée et celle qui l'absorbe. S'agissant d'une règle d'ordre public, les associations comme les salariés ne peuvent ni s'y opposer, ni même s'entendre pour ne pas appliquer ce transfert automatique et de plein droit. Dans ce cadre, la fusion-crétion ou

la fusion-absorption aura des effets importants sur différents aspects.

### Les relations individuelles de travail

Les contrats de travail en cours seront transférés, quelles que soient leur nature (CDI, CDD...) ou la durée du travail (temps complet, temps partiel), et nonobstant leur éventuelle suspension (arrêt maladie, maternité...), le détachement du salarié ou sa mise à disposition auprès d'une autre structure. Ce transfert entraîne pour le salarié une poursuite de son contrat de travail dans les conditions en vigueur au sein de l'association d'origine : maintien de la qualification du salarié, de sa rémunération contractuelle (salaire de base, primes...), de son ancienneté et des avantages contractualisés. Il est donc recommandé de réaliser un état des lieux des engagements figurant au sein des contrats de travail qui vont être transférés afin d'anticiper les obligations que l'association d'accueil devra respecter, les coûts que cela représente et les éventuels écarts entre les différents contrats en fonction de l'association d'origine. ➤

## La fusion nécessite une phase préalable indispensable d'analyses, d'audits et de concertations.

### Les relations collectives de travail

En cas de fusion, les conventions et accords collectifs applicables à l'association absorbée sont automatiquement mis en cause et cesseront de s'appliquer après un délai de survie de 15 mois maximum (3 mois de préavis + 12 mois de période de survie). Au terme de ce délai, les salariés transférés perdront le bénéfice des avantages prévus par ces conventions et accords collectifs à l'exception d'une « garantie de rémunération » annuelle. Les usages et les engagements unilatéraux vont quant à eux être automatiquement transférés à la nouvelle association qui, pour y mettre un terme, devra respecter la procédure spécifique de dénonciation. À défaut, elle sera tenue de maintenir ces avantages mais uniquement au profit des salariés transférés, ce qui peut générer un sentiment d'inégalité entre les salariés. Enfin, en cas de fusion-absorption, le statut collectif de l'association absorbante est automatiquement appliqué aux salariés transférés. S'il existe un concours de normes entre ce nouveau statut et celui qui survit dans le cadre du transfert, c'est le statut le plus avantageux qui doit être appliqué aux salariés transférés. En ce sens, toute opération de fusion entraîne un surcoût pour les associations. La réalisation d'un état des lieux des régimes existant avant l'opération est fortement préconisée et permet d'anticiper ces aspects pour espérer les régler en amont de l'opération de fusion. Ainsi, la conclusion d'un accord anticipé de transition ou d'adaptation peut être envisagée. À défaut, seul un accord de substitution, postérieur à la fusion, pourra harmoniser le régime collectif. En l'absence d'accord d'harmonisation, s'il est juridiquement toléré que des différences persistent (sous conditions), une telle situation est en pratique difficile à gérer et génératrice de nombreux contentieux. Par ailleurs, des spécificités sont à prendre en compte s'agissant des régimes

d'épargne salariale ou de protection sociale complémentaire (prévoyance incapacité, invalidité et décès, frais de santé...). À défaut, l'association pourrait perdre son droit à exonération des cotisations sociales afférent à ces régimes.

### Les représentants du personnel

La loi prévoit expressément le maintien des mandats des représentants du personnel (membre du comité social et économique, délégués syndicaux...) quand l'association absorbée conserve, dans les faits, son autonomie, voire devient un établissement distinct au sein de l'association absorbante. À défaut, les mandats prennent fin de plein droit à la date de la fusion. Dans ce cas, s'il s'agit d'une fusion-absorption, seules les instances de l'association d'accueil pourront représenter les salariés issus de l'association absorbée jusqu'aux prochaines élections professionnelles. Ce travail de comparaison des régimes et avantages est essentiel car les impacts sociaux peuvent varier selon que l'opération consiste en une fusion-crédation ou en une fusion-absorption. Le choix du type de fusion ou du sens de la fusion peut donc dépendre des résultats de cet audit social. Cette analyse minutieuse devrait être menée le plus tôt possible et en parallèle des réflexions relatives à la gouvernance de la future structure ou de la valorisation des actifs et passifs de l'association.

### Les enjeux relatifs au transfert des actifs et passifs de l'association

Par principe, la fusion entraîne la transmission universelle du patrimoine de l'absorbée à l'absorbante, soit l'intégralité des actifs et des passifs, et ce de manière automatique. Ce principe connaît toutefois quelques exceptions qui nécessitent d'être anticipées. C'est notamment le cas des contrats conclus *intuitu personae*, pour lesquels l'accord du cocontractant est requis, des contrats de prêts ou encore des conventions de subventionnement. Pour éviter les problématiques liées à ces sujets, il convient de réaliser en amont de la fusion un état des lieux des éléments devant faire l'objet d'un transfert (actifs, passifs, contrats, engagements hors bilan, litiges...) et d'identifier les différentes démarches à initier (autorisation préalable, information préalable, information *a posteriori*...).

Par ailleurs, le transfert de certains actifs nécessite la réalisation de formalités spécifiques, à l'instar des biens immobiliers ou encore des marques.

Enfin, en fonction du secteur dans lequel évoluent les associations, celles-ci peuvent bénéficier d'agrément ou d'autorisations. Par principe, ces éléments ne sont jamais transmis automatiquement et l'association absorbante doit engager dès que possible les démarches pour obtenir ces agréments ou autorisations, *a fortiori* s'ils sont indispensables pour l'exercice des activités. En fonction de leur importance, les éléments repris ci-dessus pourront faire l'objet d'une condition suspensive au sein du projet de traité de fusion.

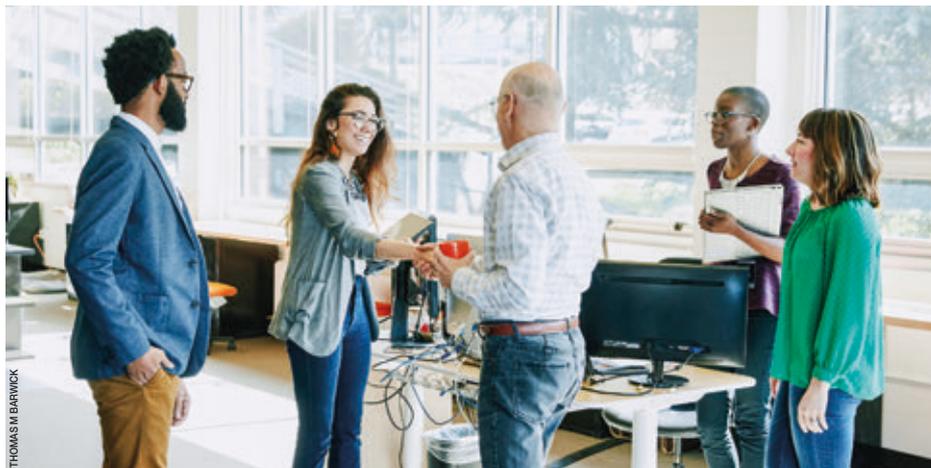
### Les enjeux comptables

#### Valorisation des apports : valeur nette comptable ou valeur réelle

La loi n° 2014-856 du 31 juillet 2014 relative à l'économie sociale et solidaire (loi ESS) laisse le choix aux parties prenantes de retenir soit la valeur nette comptable, soit la valeur réelle. En pratique, la plupart des opérations sont effectuées à la valeur nette comptable à la date d'effet de l'opération, ce qui permet d'assurer une certaine continuité dans la lecture des agrégats financiers et fait rarement l'objet de contestation. Plus rarement, certaines opérations sont réalisées à la valeur réelle dont la définition n'a pas été fournie par les textes et pourra donc être déterminée selon la valeur d'usage, la valeur vénale ou de marché. L'évaluation des actifs en valeur réelle peut constituer une opportunité pour procéder à une réévaluation avant l'opération. Cette démarche n'est pas sans conséquence, car elle doit porter sur l'ensemble du patrimoine de l'entité, et probablement sur l'ensemble des entités concernées, avec des enjeux qui peuvent être significatifs pour le futur, par exemple sur les dotations aux amortissements.

#### Intervention d'un commissaire à la fusion

Lorsque la somme des éléments d'actifs transmis par l'absorbée à l'absorbante est au moins égale à 1 550 000 € (ensemble du patrimoine actif mentionné dans le traité de fusion), les délibérations sont précédées de l'examen d'un rapport établi par un commissaire à la fusion. Il expose, dans son rapport, les conditions financières



de l'opération et se prononce sur les méthodes d'évaluation et sur la valeur de l'actif et du passif des entités concernées.

### Comptes de référence

Les comptes qui servent de base à l'opération sont, en principe, les derniers comptes approuvés par les organes délibérants des associations participant à l'opération. Si ces comptes se rapportent à un exercice dont la clôture est antérieure de plus de 6 mois à la date d'arrêté du projet de fusion, une situation comptable intermédiaire, arrêtée à une date antérieure de moins de 3 mois à la date de ce projet, doit être établie. Pour être comparables, les comptes des entités ou les situations comptables intermédiaires doivent être établis :

- selon les mêmes référentiels : le plan comptable général, le règlement ANC n° 2014-03 complété du règlement ANC n° 2018-06 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif et, parfois, de règlements propres aux activités des entités comme le règlement ANC n° 2019-04 relatif aux activités sociales et médico-sociales ;
- selon une homogénéité des méthodes comptables, comme l'évaluation des actifs (immobilisations, stocks, créances, placements) et leurs amortissements ou dépréciations mais aussi des passifs (par exemple, provision pour indemnités de départ à la retraite mais aussi provisions réglementées des ESSMS).

### La date d'effet

La date d'effet juridique de l'opération est, en principe, fixée par le traité de fusion ou en cas de création d'une nouvelle entité à la date de publication au Journal officiel.

En pratique, la réalisation effective de l'opération ne pourra se faire qu'après la levée des conditions suspensives (par exemple, autorisation administrative conditionnant le droit de réaliser l'activité ou encore décret en Conseil d'État en cas de reconnaissance d'utilité publique). Cette date juridique déterminera la date de transfert des contrats. En l'absence de stipulation spécifique dans le traité, la date d'effet comptable coïncide avec la date d'effet juridique. Toutefois, il est fréquent pour des raisons de simplification des traitements comptables qu'une fusion ait un effet rétroactif au début de l'exercice ou, au contraire, une date d'effet différé.

### Traitement comptable

Dans l'attente de la parution d'un règlement comptable sur la comptabilisation des opérations de fusion entre associations, sont proposés les schémas comptables ci-dessous pour l'entité absorbante. Les actifs et les passifs sont comptabilisés à la valeur d'apport et l'écart en résultant est comptabilisé selon que la situation nette de l'entité absorbée est :

- positive, au compte « Apports sans droit de reprise » ;
- négative, au compte « Charges exceptionnelles sur opérations de gestion ».

### Anticiper la mise en œuvre de la fusion : organisation des instances

L'association partie à l'opération de fusion (création ou absorption) qui emploie plus de 50 salariés et dispose d'un comité social et économique (CSE) doit l'informer et le consulter sur le projet de fusion et ses conséquences sur les conditions de travail des salariés. Cette consultation doit

avoir lieu lorsque l'opération de fusion constitue encore un projet amendable mais nécessite d'avoir identifié ses conséquences sociales. En cas d'absence de consultation, outre un risque de délit d'entrave pour l'employeur, le projet de fusion peut être suspendu tant que la consultation du CSE n'a pas été régularisée. Enfin, la consultation du CSE est encadrée dans des délais précis. Elle doit s'intégrer dans le calendrier de l'opération de fusion compte tenu du processus de validation du projet de fusion par les organes de gouvernance de l'association. Par ailleurs, la réalisation de l'opération de fusion suppose des délibérations concordantes des assemblées générales des associations participantes dans les conditions fixées par leurs statuts pour leur dissolution, étant précisé que les organes délibérants ne peuvent statuer que 2 mois après la tenue des conseils d'administration ayant arrêté, en des termes identiques, les projets de traité de fusion et de statuts post fusion. S'agissant du traité de fusion, il s'agit du document reprenant l'intégralité des modalités et conditions de l'opération. Il doit notamment comporter les clauses relatives au traitement juridique, fiscal, social et comptable de l'opération et doit donc être rédigé avec précision et sur la base des différents travaux menés en amont (audits, groupes de travail, démarches accomplies ou à accomplir...). Concernant l'information des membres et des tiers et notamment des créanciers, une publication dans un journal d'annonces légales du projet de traité de fusion et du rapport du commissaire à la fusion doit être réalisée 30 jours au moins avant les assemblées générales. Dans ce même délai, la documentation relative aux associations participantes et à l'opération de fusion doit être mise à la disposition des membres au siège social, ce qui suppose que l'ensemble de ces éléments soient finalisés.

Si l'impact considérable d'une opération de fusion sur les organisations en place suscite souvent des réticences, à l'inverse, les travaux et réflexions qu'elle engendre sont souvent une opportunité pour améliorer les pratiques et le fonctionnement des associations, sous réserve d'anticiper l'opération et d'être accompagné par les experts compétents.

# Anne-France Mariacher

Cofondatrice de la Fresque de l'Économie Circulaire

Depuis 3 ans, la Fresque de l'Économie Circulaire organise des ateliers pour sensibiliser les participants à la nécessité de rendre notre système de production et de consommation plus vertueux. Anne-France Mariacher, cofondatrice de l'association, nous en explique le fonctionnement.



## Comment est née la Fresque de l'Économie Circulaire ?

Il y a quelques années, j'ai participé à un atelier organisé par la Fresque du climat destiné à sensibiliser ses participants aux problèmes climatiques auxquels nous sommes confrontés. À l'époque, je n'avais qu'une conscience limitée et lointaine de la situation, de ses enjeux et du rôle que chacun d'entre nous peut être amené à jouer pour y faire face. Pour tout vous dire, j'ai pris un véritable coup de massue sur la tête et je me suis dit qu'il fallait que j'apporte ma pierre à l'édifice. Après 25 ans dans l'industrie dans des fonctions supply chain et achat, j'ai donc décidé de passer mes dernières années de vie professionnelle à faire partager ces enjeux au plus grand nombre. Avec Elsa Bortuzzo, qui suivait la même démarche et disposait d'une forte expérience dans l'économie circulaire, nous avons donc créé, fin 2020, la Fresque de l'Économie Circulaire, une association à but non lucratif.

## Quelles sont ses missions ?

La mission de notre association est de communiquer sur la nécessité de transformer notre système de production-consommation linéaire en un modèle plus vertueux. Nous avons donc pour ambition non seulement d'éveiller les consciences de nos participants en les informant mais également de les inciter à l'action. Cette dernière approche est fondamentale car elle rappelle à chaque participant qu'il détient une partie de la solution et qu'il lui suffit d'agir. Dans cet esprit, nous souhaitons nous adresser au plus grand nombre. Nos ateliers sont donc ouverts aux citoyens, aux collectivités et autres acteurs publics, aux entreprises ainsi qu'aux futurs décideurs. Autrement dit, les étudiants des universités et des grandes écoles d'ingénieurs et de commerce. Tout le monde doit être sensibilisé, les jeunes parce qu'ils vont subir de plein fouet les changements à venir et les moins jeunes car ils sont encore aux commandes et détiennent donc le pouvoir d'initier des mesures correctrices fortes immédiatement. Moins de 3 ans après la création de notre association, nous avons déjà formé 12 000 participants. Un nombre de participants qui double chaque année, signe que ces ateliers d'intelligence collective répondent à un véritable besoin.



## De quels moyens disposez-vous pour remplir vos missions ?

Aujourd'hui, nous disposons d'une communauté de 350 animateurs. Les animateurs sont des personnes qui, après avoir participé à un de nos ateliers, ont souhaité, à leur tour, relayer notre message pour favoriser une prise de conscience collective. Formés par nos soins à l'animation, ils vont utiliser nos ateliers pour organiser des Fresques de l'Économie Circulaire. Il peut s'agir de bénévoles ou de professionnels. Dans ce dernier cas, une contribution financière calculée sur le nombre de participants à leurs ateliers leur est demandée. Nous comptons également une cinquantaine de partenaires, des entreprises qui utilisent nos ateliers pour sensibiliser leurs salariés avec leurs propres animateurs que nous formons. Concernant le fonctionnement de l'association, nous nous sommes rapidement structurés pour faire face au succès de notre activité. Nous avons donc recruté deux salariés et Elsa et moi, les deux cofondatrices, y consacrons un mi-temps.

## Comment définiriez-vous l'économie circulaire ?

Le système de consommation dans lequel nous vivons depuis les années 1950 est basé sur le « take, make, waste ». On extrait des matières premières que l'on transforme pour accroître leur valeur, on les vend, on les utilise et on les jette. Or, à chaque étape, on consomme des ressources et on génère des impacts environnementaux dont

l'accumulation se révèle catastrophique. Dans ce système, progrès technologique, obsolescence programmée ou induite, recherche de volume et de croissance, tout nous pousse à accélérer ce cycle et donc ses effets délétères. Dans un monde fini comme le nôtre, ce système n'est pas, et n'a jamais été, tenable. En réponse, l'économie circulaire nous invite à repenser nos modes de consommation et de production, bien au-delà du simple recyclage des déchets. Et attention, l'idée n'est pas d'empêcher l'entreprise d'être rentable et pérenne, mais plutôt de l'inviter à adopter un business model qui ne fonctionne pas au détriment de l'environnement.

L'ambition de l'économie circulaire est, en fait, de passer du « take, make, waste », qui nous mène droit dans le mur, au « triple win », un système où toutes les parties prenantes, l'individu, la société et la planète, trouvent leur compte.

## Avez-vous une idée du poids de l'économie circulaire aujourd'hui ?

C'est assez difficile de répondre à cette question, car, encore une fois, les frontières de l'économie circulaire restent ➤



**Date de création** 2020

**Cofondatrices** Anne-France Mariacher et Elsa Bortuzzo

**Animateurs** 350

**Participants formés depuis la création** 12 000

**Entreprises partenaires** 50

**Site internet** [www.lafresquedeconomiecirculaire.com](http://www.lafresquedeconomiecirculaire.com)

**Contact** [contact@lafresquedeconomiecirculaire.com](mailto:contact@lafresquedeconomiecirculaire.com)



01

encore trop souvent réduites aux seules activités de recyclage. Mais ce que nous apprennent les quelques études réalisées sur le sujet, c'est que le potentiel de créations d'emplois, notamment au niveau européen, est très important. Certaines activités, non délocalisables, de réparation, de location, de conditionnement, de recyclage ou encore de seconde main sont concernées au premier chef. L'économie circulaire recèle donc un véritable potentiel économique.

En outre, le Programme des Nations-Unies pour l'environnement, le PNUE, rappelle que l'extraction et la transformation des ressources naturelles engendrent 50 % des émissions de gaz à effet de serre, 90 % des atteintes à la biodiversité et 90 % du stress hydrique de la planète. Des chiffres qui plaident pour que l'on adopte des solutions qui permettent de créer de la valeur sans toujours extraire des ressources naturelles. L'économie circulaire fait partie de ces solutions.



### Comment se déroule un atelier ?

C'est très simple et sans technologie. Le but est de créer et d'ordonner des échanges entre participants pour produire de l'intelligence collective. Concrètement, un atelier dure 3 heures. Il peut être suivi en présentiel ou en ligne et fonctionne par petits groupes de cinq à sept personnes. Un seul animateur peut encadrer deux groupes. Il est ouvert à tout le monde, du plus jeune au plus âgé et du néophyte à l'expert en économie circulaire. Pour travailler, on utilise un jeu de cartes qui, sur la partie face, évoquent un thème, le sable et les minerais, par exemple, et au dos desquelles se trouvent des informations sur la problématique et les enjeux que le thème soulève. Ces informations, pour ne pas donner lieu à spéculation, sont validées et sourcées. Elles proviennent principalement de l'Agence de la transition écologique, l'Ademe et du PNUE. Elles vont nous servir, dans un premier temps, à créer une vision systémique, puis, lors de la seconde partie de l'atelier, nous abordons les solutions. C'est une des forces de notre fresque : notre thématique nous permet d'identifier des solutions pour les citoyens, les entreprises et les collectivités locales et de les illustrer d'exemples réels. Évidemment, notre objectif n'est pas de former des spécialistes de l'économie circulaire en 3 heures. Nous voulons juste que nos participants, en sortant de nos ateliers, aient une meilleure conscience de la situation et de la nécessité d'agir. Et que parmi la quinzaine d'actions qu'ils auront découverte, ils en adoptent une ou deux pour entamer un changement. ●



02

01 Échange autour des axes de solutions retenus lors d'un atelier.

02 Consultation d'une carte portant sur le recyclage par une participante.

### L'AVIS D'EXPERT

#### Jean-Claude Marty

Aux côtés des promoteurs de l'économie circulaire, nombreux sont les autres acteurs. Les « participants », personnes physiques et personnes morales, sensibilisés à ces enjeux, apportent leur contribution par leurs gestes quotidiens. Les « opérateurs », associations ou entreprises, gèrent des structures de collecte, de tri ou de valorisation : il s'agit d'une activité économique (presque) comme une autre, requérant un respect de la réglementation, des dispositifs de contrôle interne et de gestion, des processus de production, une rigueur financière... mais aussi une dimension moins normée, liée aux mesures d'impact et de valeur ajoutée environnementale et sociale : allongement de la durée de vie des produits, raccourcissement des circuits d'approvisionnement, réduction des déchets, emplois induits, accessibilité sociale aux produits... Vous aimez l'économie d'entreprise ? Vous allez adorer l'économie circulaire.

## Legs reçu par une association

**Une association de notre réseau, bénéficiaire d'un legs universel, ne dispose pas de la capacité juridique de recevoir des libéralités, mais la fédération a cette « grande capacité juridique » du fait de sa reconnaissance d'utilité publique. Quels schémas comptables devons-nous appliquer pour traduire cette situation juridique ?**

Selon l'article 6 de la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901, toute association simplement déclarée « peut [...] recevoir [...] des dons d'établissements d'utilité publique ». Sur cette base, une association simplement déclarée, affiliée à une fédération/association reconnue d'utilité publique, peut « bénéficier d'un legs par l'intermédiaire » de cette dernière. La fédération reçoit le legs et en réalise les actifs, à charge pour elle d'en affecter le produit au bénéfice de l'association membre, désignée par le testateur, sous forme de don. En effet, l'acceptation de la libéralité et l'obligation de « reversement » sont intimement liées et subordonnées. La fédération comptabilise le legs selon le schéma comptable prévu par le règlement n° 2018-06, ainsi qu'une provision pour charge au titre de son engagement de versement à l'association adhérente. Elle comptabilise ultérieurement une aide financière au profit de l'association, cette dernière comptabilisant symétriquement une contribution financière reçue (quote-part de générosité reçue).



## Financement des titres-restaurant

**Notre association envisage de distribuer des titres-restaurant à nos salariés. Sa contribution à leur financement sera-t-elle exonérée de cotisations sociales ?**

La contribution de l'employeur au financement des titres-restaurant distribués à ses salariés sera exonérée de cotisations sociales si elle ne dépasse pas 6,50 € par titre (montant en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2023) et si elle est comprise entre 50 et 60 % de la valeur du titre (soit, pour l'exonération maximale de 6,50 €, une valeur de titre comprise entre 10,83 € et 13 €).

Si vous financez moins de 50 % de cette valeur, la totalité de votre contribution sera alors soumise à cotisations. Et si votre contribution est supérieure à 6,50 € ou à 60 % de la valeur du titre, seule la part excédentaire sera soumise à cotisations.

## Conférence Deloitte

**Le vice-président de mon association m'a signalé l'organisation par Deloitte d'une conférence fin mars traitant de l'actualité réglementaire, juridique, comptable et fiscale des associations. Existe-t-il des actes de cette conférence et sont-ils disponibles ?**

Deloitte a effectivement organisé le 29 mars dernier une conférence en présentiel et en distanciel, animée par des avocats et des commissaires aux comptes.

Deloitte propose cette session d'information chaque année et présente les nouveautés juridiques, fiscales et comptables qui impactent le fonctionnement des associations. Plus d'une centaine de dirigeants associatifs ont participé à cette rencontre. Maître Stéphanie Vandalle, avocate associée, Jean-Claude Marty et Djamel Zahri, associés commissaires aux comptes, Roxane Osanno, juriste en droit social, et Jean-Yves Guyard, directeur d'audit, ont pu les informer sur les principales évolutions législatives et réglementaires, notamment l'application de la loi confortant le respect des principes de la République, la publication du règlement comptable ANC n° 2022-04 du 30 juin 2022 sur l'État des Avantages et Ressources (EAR) reçus de l'étranger ou la mise en ligne du guide pratique sur le Contrat d'Engagement Républicain (CER).

Le support de cette conférence est disponible. N'hésitez pas à adresser un mail à [confassociations@deloitte.fr](mailto:confassociations@deloitte.fr) pour recevoir un exemplaire.



## Chèques-vacances

**Notre association envisage de faire bénéficier ses salariés de chèques-vacances. Pouvez-vous nous expliquer comment les mettre en place ?**

Les chèques-vacances font partie des avantages en nature que votre association peut octroyer à ses salariés afin de renforcer leur pouvoir d'achat. Pour rappel, ce sont des titres de paiement qui leur permettent de régler, en principe, des dépenses liées au tourisme (transport, hébergement, restauration, péage, etc.) et aux activités culturelles et de loisirs. Vous devez définir leurs modalités d'attribution (salariés bénéficiaires, montant de votre contribution...), le cas échéant après consultation du comité social et économique (CSE). En pratique, les chèques-vacances doivent être commandés auprès de l'Agence nationale pour les chèques-vacances (ANCV), qui en est l'unique émetteur. Dans les associations de moins de 50 salariés sans CSE, la contribution patronale au financement des chèques-vacances est, sous conditions, exonérée de cotisations sociales (à l'exception de la CSG, de la CRDS et du versement mobilité) dans la limite de 510 € en 2023.

# Économie circulaire : les enjeux pour le secteur associatif

L'économie circulaire connaît, depuis quelques années, un fort développement. Quels sont ses enjeux juridiques, fiscaux et comptables pour les associations impliquées ?



**Stéphanie Vandalle**  
Avocat associé | Corporate Tax  
svandalle@avocats.deloitte.fr



**Jean-Claude Marty**  
Associé audit  
jmarty@deloitte.fr

**A**lors que la décroissance gagne chaque jour des adeptes, que le climat, la biodiversité, le réchauffement climatique s'imposent (enfin) dans nos préoccupations, l'économie circulaire constitue l'une des réponses aux enjeux environnementaux et sociétaux de demain. Elle recouvre de nombreuses activités (récupération, tri, recyclage, rénovation, remise en état, reconditionnement, usages multiples, partagés, raisonnés...) et mobilise de nombreux acteurs qui, directement ou indirectement, y participent :

- des personnes, parfois en réinsertion, occupant des emplois nouveaux dans ce secteur... ;
- des consommateurs socialement défavorisés ayant enfin accès à certains produits neufs bradés, d'occasion, recyclés... et d'autres non défavorisés qui entendent soutenir des initiatives écologiques, des projets caritatifs ou encore d'insertion ;

- des associations, souvent en avance sur leur temps, développant et soutenant des initiatives originales, dans la réalisation comme dans le plaidoyer, avec à leurs côtés des entreprises d'utilité sociale ;
- des organisations gouvernementales ou internationales qui élaborent des règles (directives, lois...), fixent des objectifs, avec parfois des difficultés, des errements ou des erreurs d'analyse ;
- des entreprises du secteur marchand tenues par de nouvelles réglementations mais aussi parfois en anticipation du fait de leurs propres initiatives.

## Les textes législatifs de l'économie circulaire

Si l'économie circulaire consiste en la production de biens et services de manière durable, ce en limitant, d'une part, la consommation et le gaspillage de ressources et, d'autre part, la production de déchets, c'est la loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition

énergétique pour la croissance verte qui en a donné une première définition légale au travers des objectifs poursuivis : « une consommation sobre et responsable des ressources naturelles et des matières premières primaires ainsi que, par ordre de priorité, (...) la prévention de la production de déchets, notamment par le réemploi des produits et, suivant la hiérarchie des modes de traitement des déchets, la réutilisation, le recyclage ou, à défaut, la valorisation (...) ».

Puis, pour leur mise en œuvre, a été adoptée la loi n° 2020-105 du 10 février 2020 relative à la lutte contre le gaspillage et à l'économie circulaire (dite « loi Agec »), qui, notamment, a instauré une « obligation » de dons des invendus alimentaires et non alimentaires au bénéfice des associations de lutte contre la précarité et des entreprises ESUS (Entreprise solidaire d'utilité sociale) et donc au bénéfice notamment de certains organismes sans but lucratif (OSBL). Si nous pouvons nous réjouir de cette « reconnaissance légale » du rôle des OSBL au sein de ce nouvel écosystème, il ne faut pas oublier les risques et enjeux au plan juridique, en termes de comptabilité, de contrôle interne, de gouvernance ou d'organisation.

### **Enjeux juridiques et fiscaux de la gestion des invendus : nécessaire mise en œuvre de process de contrôle interne spécifiques**

Trop souvent mal appréhendés, les enjeux liés à la gestion d'invendus, d'origine réglementaire ou non, sont nombreux :

- une activité de récupération et redistribution d'invendus alimentaires nécessite de s'assurer du respect des règles d'hygiène et de traçabilité et de la chaîne logistique du froid ;
- pour les invendus non alimentaires, doivent pouvoir être assurées les garanties légales de conformité et des vices cachés, la fonctionnalité, ainsi que la sécurité, notamment, sanitaire ;
- l'activité de vente de produits reconditionnés impose le respect d'obligations d'information des consommateurs, notamment quant à l'emploi du terme « certifié », sous peine de sanctions par la DGCCRF (décret n° 2022-190 du 17 février 2022) ;
- une activité de récupération et

reconditionnement d'ordinateurs, de téléphones mobiles, etc. nécessite de sécuriser les flux et les stocks pour éviter le « coulage », voire le recel ;

- l'enlèvement d'objets chez les particuliers doit être effectué par des personnes sous la responsabilité d'organisations responsables de la sécurité des donateurs ;
- les activités de tri, de récupération et de reconditionnement doivent être organisées dans un cadre de travail normalisé, respectueux de la législation sociale locale et des règles internationales (travail des enfants, protection des travailleurs manipulant des produits dangereux...);
- le bénéfice de dons d'invendus, pour l'établissement de reçus fiscaux conformes, oblige à l'établissement d'inventaires précis et contradictoires des biens donnés et acceptés (c'est-à-dire non renvoyés). En outre, une activité économique de revente de biens d'occasion et/ou reconditionnés étant par nature concurrentielle, ses conditions et modalités doivent être maîtrisées pour éviter l'assujettissement aux impositions commerciales dans les conditions de droit commun, voire le risque de concurrence déloyale, ou encore la perte de financement privé de mécénat. Dans ce contexte, organisation, procédures, systèmes d'information, contrôle interne et contrôle de gestion sont des points clés de la maîtrise opérationnelle et de la sécurité juridique. *A minima*, une cartographie des risques doit être établie, des process de gestion et suivi des flux et stocks doivent être mis en œuvre et les conditions financières de commercialisation doivent être définies et contrôlées par les organes de gouvernance.

### **Comptabilité et reporting financier et extra-financier : des interrogations**

Si la comptabilisation d'achats de biens d'occasion, de pièces détachées, de matières premières, de composants et autres matières non stockables est traitée par nos référentiels comptables des personnes morales de droit privé (Plan Comptable Général), l'obtention de biens gratuits n'est en revanche que partiellement appréhendée par le règlement n° 2018-06 de l'ANC relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif.

En effet, les dons en nature destinés à la vente ne sont appréhendés dans le bilan et le compte de résultat qu'au moment de la vente. Ceux destinés à une utilisation en l'état ou une redistribution à des bénéficiaires sont, quant à eux, portés dans la rubrique des contributions volontaires en nature au pied du compte de résultat. Mais aucune précision n'est donnée s'agissant des règles de comptabilisation et de valorisation des biens reçus gratuitement et renouvelés.

L'économie circulaire a souvent pour caractéristique, outre une valeur ajoutée modeste, de reposer sur des contributions sans flux financier (dons, bénévolat, prestations gratuites...), essentielles dans le modèle économique des acteurs concernés et dont le recensement constitue indéniablement un des éléments clés de contrôle.

La mesure des impacts sociaux des activités de l'économie circulaire (insertion par l'emploi, accès par des personnes socialement défavorisées à des produits, réduction de l'empreinte environnementale) constitue également un enjeu qui nécessite l'identification et la mise en place d'indicateurs spécifiques pertinents. Cette mesure des impacts n'est pas sans poser des difficultés d'appréhension et d'estimation : comment rendre compte de la réduction de la consommation de matières, du raccourcissement des circuits et de son impact en termes de moindre production de gaz à effet de serre, de la réduction des déchets non recyclables, etc. ?

Enfin, pour les OSBL finançant une partie de leur activité d'économie circulaire par l'appel à la générosité du public, l'élaboration d'une information pertinente dans les tableaux de l'annexe spécifiques à cette ressource (Compte de Résultat par Origine et Destination et Compte d'Emploi annuel des Ressources de la Générosité du Public) pose de nombreuses questions : comment combiner les données avec flux financiers et celles des contributions en nature ? Comment affecter les ressources de générosité par rubrique d'emplois ? Bref, le développement récent de l'économie circulaire nécessite que soit complété le dispositif des règles comptables et défini un reporting financier approprié aux spécificités de ces activités nouvelles. ●

Mis à jour le 12 juin 2023

### Indice du coût de la construction

Année	1 <sup>er</sup> trimestre	2 <sup>e</sup> trimestre	3 <sup>e</sup> trimestre	4 <sup>e</sup> trimestre
2015	1 632	1 614	1 608	1 629
2016	1 615	1 622	1 643	1 645
2017	1 650	1 664	1 670	1 667
2018	1 671	1 699	1 733	1 703
2019	1 728	1 746	1 746	1 769
2020	1 770	1 753	1 765	1 795
2021	1 822	1 821	1 886	1 886
2022	1 948	1 966	2 037	2 052

### Indice de référence des loyers

Année	1 <sup>er</sup> trimestre	2 <sup>e</sup> trimestre	3 <sup>e</sup> trimestre	4 <sup>e</sup> trimestre
2021	130,69 + 0,09 % *	131,12 + 0,42 % *	131,67 + 0,83 %	132,62 + 1,61 %
2022	133,93 + 2,48 %	135,84 + 3,60 %	136,27 + 3,49 %	137,26 + 3,50 %
2023	138,61 + 3,49 %			

\*Variation annuelle

### Barème fiscal des frais kilométriques (automobiles) pour 2022

Puissance administrative	Jusqu'à 5 000 km	De 5 001 km à 20 000 km	Au-delà de 20 000 km
3 CV	d x 0,502 €	1 007 € + (d x 0,3)	d x 0,35 €
4 CV	d x 0,575 €	1 262 € + (d x 0,323)	d x 0,387 €
5 CV	d x 0,603 €	1 320 € + (d x 0,339)	d x 0,405 €
6 CV	d x 0,631 €	1 382 € + (d x 0,355)	d x 0,425 €
7 CV et plus	d x 0,661 €	1 435 € + (d x 0,374)	d x 0,446 €

d = distance parcourue à titre professionnel - Le montant des frais de déplacement calculés à l'aide du barème est majoré de 20 % pour les véhicules électriques.

### Frais kilométriques motos et scooters (plus de 50 cm<sup>3</sup>) pour 2022

Puissance administrative	Jusqu'à 3 000 km	De 3 001 km à 6 000 km	Au-delà de 6 000 km
1 ou 2 CV	d x 0,375 €	845 € + (d x 0,094)	d x 0,234 €
3, 4 ou 5 CV	d x 0,444 €	1 099 € + (d x 0,078)	d x 0,261 €
+ de 5 CV	d x 0,575 €	1 502 € + (d x 0,075)	d x 0,325 €

d = distance parcourue à titre professionnel - Le montant des frais de déplacement calculés à l'aide du barème est majoré de 20 % pour les véhicules électriques.

### Frais kilométriques cyclomoteurs (moins de 50 cm<sup>3</sup>) pour 2022

Puissance administrative	Jusqu'à 3 000 km	De 3 001 km à 6 000 km	Au-delà de 6 000 km
- de 50 cm <sup>3</sup>	d x 0,315 €	458 € + (d x 0,079)	d x 0,198 €

d = distance parcourue à titre professionnel - Le montant des frais de déplacement calculés à l'aide du barème est majoré de 20 % pour les véhicules électriques.

### Progression de l'indice du coût de la construction

Trimestre	Sur 3 ans	Sur 1 an
3 <sup>e</sup> trim. 2020	+ 5,69 %	+ 1,09 %
4 <sup>e</sup> trim. 2020	+ 7,68 %	+ 1,47 %
1 <sup>er</sup> trim. 2021	+ 9,03 %	+ 2,94 %
2 <sup>e</sup> trim. 2021	+ 7,18 %	+ 3,88 %
3 <sup>e</sup> trim. 2021	+ 8,83 %	+ 6,86 %
4 <sup>e</sup> trim. 2021	+ 10,75 %	+ 5,07 %
1 <sup>er</sup> trim. 2022	+ 12,73 %	+ 6,92 %
2 <sup>e</sup> trim. 2022	+ 12,60 %	+ 7,96 %
3 <sup>e</sup> trim. 2022	+ 15,08 %	+ 8,01 %
4 <sup>e</sup> trim. 2022	+ 16 %	+ 8,80 %

### Indice et taux d'intérêt

	Février 2023	Mars 2023	Avril 2023
Taux de base bancaire <sup>(1)</sup>	6,60 %	6,60 %	6,60 %
Indice prix à la consommation <sup>(2)</sup>	115,78	116,79	117,50
Variation mensuelle	+ 1 %	+ 0,9 %	+ 0,6 %
Variation 12 derniers mois	+ 6,3 %	+ 5,7 %	+ 5,9 %

(1) Taux variable suivant les établissements de crédit. Le taux indiqué est le taux le plus courant.

(2) En base 100 année 2015. Taux de l'intérêt légal : 1<sup>er</sup> semestre 2023 : 4,47 % pour les créances des personnes physiques n'agissant pas pour des besoins professionnels et 2,06 % pour tous les autres cas.

### Taxe sur les salaires 2023

Taux <sup>(1)</sup>	Tranche de salaire brut/salarié Salaire mensuel	Salaire annuel
4,25 %	≤ à 714 €	≤ à 8 572 €
8,50 %	> à 714 € ≤ à 1 426 €	> à 8 572 € ≤ à 17 113 €
13,60 %	> à 1 426 €	> à 17 113 €

Abattement des associations : 22 535 €  
(1) Guadeloupe, Martinique et La Réunion : 2,95 %, Guyane et Mayotte : 2,55 %, toutes tranches confondues.

### Frais kilométriques bénévoles

**Le barème spécifique pour les abandons de frais des bénévoles n'existe plus, le barème classique des frais des salariés s'appliquant.**

## Smic et minimum garanti

SMIC 2022-2023	Juil.	Août	Sept.	Oct.	Nov.	Déc.	Janv.	Fév.	Mars	Avril	Mai	Juin
SMIC horaire	10,85 €	11,07 €	11,07 €	11,07 €	11,07 €	11,07 €	11,27 €	11,27 €	11,27 €	11,27 €	11,52 €	11,52 €
Minimum garanti	3,86 €	3,94 €	3,94 €	3,94 €	3,94 €	3,94 €	4,01 €	4,01 €	4,01 €	4,01 €	4,10 €	4,10 €

## Feuille de paie | Cotisations sur salaire brut depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2023

Charges sur salaire brut	Base <sup>1</sup>	Cotisations à la charge du salarié de l'employeur <sup>2</sup>	
<b>CSG non déductible et CRDS</b>	<sup>3</sup>	2,90 %	-
CSG déductible	<sup>3</sup>	6,80 %	-
<b>Sécurité sociale</b>			
- Assurance maladie	totalité	- <sup>4</sup>	13 % <sup>5</sup>
- Assurance vieillesse plafonnée	tranche A	6,90 %	8,55 %
- Assurance vieillesse déplafonnée	totalité	0,40 %	1,90 %
- Allocations familiales	totalité	-	5,25 % <sup>6</sup>
- Accidents du travail	totalité	-	taux variable
<b>Contribution solidarité autonomie</b>	totalité	-	0,30 %
<b>Cotisation logement (Fnal)</b>			
- Employeurs de moins de 50 salariés	tranche A	-	0,10 %
- Employeurs de 50 salariés et plus	totalité	-	0,50 %
<b>Assurance chômage</b>	tranches A et B	-	4,05 %
<b>Fonds de garantie des salaires (AGS)</b>	tranches A et B	-	0,15 %
<b>APEC (cadres)</b>	tranches A et B	0,024 %	0,036 %
<b>Retraite complémentaire</b>			
- Cotisation Agirc-Arrco	tranche 1	3,15 %	4,72 %
- Cotisation Agirc-Arrco	tranche 2	8,64 %	12,95 %
- Contribution d'équilibre général	tranche 1	0,86 %	1,29 %
- Contribution d'équilibre général	tranche 2	1,08 %	1,62 %
- Contribution d'équilibre technique <sup>7</sup>	tranches 1 et 2	0,14 %	0,21 %
<b>Prévoyance cadres (taux minimum)</b>	tranche A	-	1,50 %
<b>Contribution au financement des organisations professionnelles et syndicales</b>	totalité	-	0,016 %
<b>Forfait social sur la contribution patronale de prévoyance <sup>8</sup></b>	totalité de la contribution	-	8 %
<b>Versement mobilité <sup>9</sup></b>	totalité	-	variable

<sup>1</sup> Tranches A et 1 : dans la limite du plafond mensuel de la Sécurité sociale. Tranche B : de 1 à 4 plafonds. Tranche 2 : de 1 à 8 plafonds.

<sup>2</sup> Les salaires annuels inférieurs à 1,6 Smic ouvrent droit à une réduction générale des cotisations sociales patronales. <sup>3</sup> Base CSG et CRDS : salaire brut, moins abattement forfaitaire de 1,75 % (l'abattement de 1,75 % ne s'applique que pour un montant de rémunération n'excédant pas 4 plafonds annuels de la Sécurité sociale), majoré de certains éléments de rémunération. <sup>4</sup> Pour les départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle, une cotisation salariale est due au taux de 1,30 %.

<sup>5</sup> Ce taux est abaissé à 7 % pour les rémunérations annuelles inférieures ou égales à 2,5 Smic. L'Urssaf intègre le taux de la contribution de solidarité pour l'autonomie à celui de l'assurance-maladie, affichant ainsi un taux global de 7,3 % ou de 13,3 %.

<sup>6</sup> Ce taux est abaissé à 3,45 % pour les rémunérations annuelles inférieures ou égales à 3,5 Smic. <sup>7</sup> La contribution d'équilibre technique est payée uniquement par les salariés dont la rémunération est supérieure au plafond de la Sécurité sociale. <sup>8</sup> Uniquement dans les associations d'au moins 11 salariés. <sup>9</sup> Associations d'au moins 11 salariés, notamment dans certaines agglomérations de plus de 10 000 habitants.

## Smic mensuel en fonction de l'horaire hebdomadaire <sup>(1)</sup>

Horaire hebdomadaire	Nb d'heures mensuelles	Smic mensuel brut 2023 <sup>(2)</sup>
35 h	151,67 h	1 747,20 €
36 h	156 h	1 809,60 €
37 h	160,33 h	1 872 €
38 h	164,67 h	1 934,40 €
39 h	169 h	1 996,80 €
40 h	173,33 h	2 059,20 €
41 h	177,67 h	2 121,60 €
42 h	182 h	2 184 €
43 h	186,33 h	2 246,40 €
44 h	190,67 h	2 308,80 €

(1) Durée légale hebdomadaire de 35 heures (majoration de salaire de 25 % pour les 8 premières heures supplémentaires et 50 % au-delà) (2) Calculé par nos soins.

## Plafond de la Sécurité sociale <sup>(1)</sup>

Brut	2023
Trimestre	10 998 €
Mois	3 666 €
Quinzaine	1 833 €
Semaine	846 €
Journée	202 €
Horaire <sup>(1)</sup>	27 €

Plafond annuel 2023 : 43 992 €  
 Plafond annuel 2022 : 41 136 €  
 Plafond annuel 2021 : 41 136 €  
 Plafond annuel 2020 : 41 136 €  
 Plafond annuel 2019 : 40 524 €  
 (1) Pour une durée inférieure à 5 heures

## Remboursement forfaitaire des frais professionnels

Frais de nourriture	2023
Restauration sur le lieu de travail	7,10 €
Repas en cas de déplacement professionnel (restaurant)	20,20 €
Repas ou restauration hors entreprise	9,90 €
Logement et petit déjeuner	Par jour
Paris, Hauts-de-Seine, Seine-Saint-Denis, Val-de-Marne	72,50 €
- Au-delà de 3 mois	61,60 €
- Au-delà de 24 mois	50,80 €
Autres départements*	53,80 €
- Au-delà de 3 mois	45,70 €
- Au-delà de 24 mois	37,70 €

\* En métropole.

# Deloitte.

Achévé de rédiger le 12 juin 2023

Pour toute question/suggestion merci de contacter Jack-Yves Bohbot  
à l'adresse suivante : [jbohbot@deloitte.fr](mailto:jbohbot@deloitte.fr)

Directeur de la publication Jean-Claude Marty  
Rédacteur en chef Jack-Yves Bohbot

La Revue Associations est éditée par Deloitte & Associés, S.A.S. au capital de  
1 723 040 €, 572 028 041 RCS Nanterre. 6, place de la Pyramide – 92908 Paris-  
La Défense, téléphone : 01 40 88 28 00, télécopie : 01 40 88 28 28  
Président de la Direction générale : Gianmarco Monsellato

Maquette : Les Echos Publishing

Impression : SIPAP OUDIN (86)

Parution et dépôt légal : juin 2023

Photo couverture : Nuthawut

## À propos de Deloitte

Deloitte fait référence à un ou plusieurs cabinets membres de Deloitte Touche Tohmatsu Limited (« DTTL »), à son réseau mondial de cabinets membres et à leurs entités liées (collectivement dénommés « l'organisation Deloitte »). DTTL (également désigné « Deloitte Global ») et chacun de ses cabinets membres et entités liées sont constitués en entités indépendantes et juridiquement distinctes, qui ne peuvent pas s'engager ou se lier les uns aux autres à l'égard des tiers. DTTL et chacun de ses cabinets membres et entités liées sont uniquement responsables de leurs propres actes et manquements, et aucunement de ceux des autres. DTTL ne fournit aucun service aux clients. Pour en savoir plus, consulter [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about). En France, Deloitte SAS est le cabinet membre de Deloitte Touche Tohmatsu Limited, et les services professionnels sont rendus par ses filiales et ses affiliés.

Deloitte

6, place de la Pyramide – 92908 Paris-La Défense  
© 2023 Deloitte & Associés . Une entité du réseau Deloitte  
Tous droits réservés – Les Echos Publishing

