



PREMIER MINISTRE

# HAUT CONSEIL A LA VIE ASSOCIATIVE

**Avis du HCVA**

**sur le *Paquet Almunia***

**Adopté en session plénière du 15 novembre 2012**

## Avis du HCVA sur le *Paquet Almunia*

La Commission européenne a adopté de nouvelles règles relatives aux compensations de service public accordées à certaines entreprises chargées de la gestion de services d'intérêt économique général (SIEG). Ce nouveau «Paquet» de règles européennes, dénommé *Paquet Almunia*, remplace le *Paquet Monti-Kroes* de 2005.

Le *Paquet Almunia* est composé de quatre textes :

- La communication 2012 C 8/02 de la Commission relative à l'application des règles de l'Union Européenne en matière d'aides d'État, qui n'a pas un caractère normatif, mais vise à présenter un certain nombre de notions de manière claire et synthétique.
- Le règlement n° 360-2012 du 25 avril 2012 qui complète le règlement de *minimis* n° 1998-2006 du 15 décembre 2006 en définissant un cadre spécifique aux aides de faible montant accordées aux entreprises fournissant des services d'intérêt économique général.
- La décision 2012/21/UE du 20 décembre 2011 remplaçant la décision 2005/ 842/CE sur l'exemption de notification de certaines compensations de service public constitutives d'aides d'État.
- Le document 2012/C/8/03 relatif à l'encadrement communautaire des aides d'État sous forme de compensations de service public.

Les nouvelles règles européennes sont censées introduire une approche diversifiée et proportionnée prévoyant des règles plus simples pour le contrôle du financement des SIEG de faible montant, organisés au niveau local ou poursuivant un objectif social, tout en tenant davantage compte des aspects concurrentiels pour les SIEG de plus grande ampleur.

L'impact des dispositions nouvelles pour le monde associatif a conduit le Haut Conseil à la vie associative à s'en saisir. Tout en prenant acte d'un certain nombre d'avancées, le Haut Conseil souhaite par le présent avis attirer l'attention des pouvoirs publics sur les risques que comporte pour les associations la mise en œuvre de certaines de ces dispositions et formuler des préconisations en vue d'éviter les principales difficultés qu'il a identifiées.

## **I - Le Paquet Almunia présente des avancées**

### **A) L'extension du périmètre d'exemption de notification des aides d'État**

La décision du 20 décembre 2011 rend effective depuis le 31 janvier 2012 une extension de l'exemption de notification préalable des aides d'État sous la forme d'une compensation pour un service économique d'intérêt général. Le seuil général de notification est fixé à 15 millions d'euros. Cependant, les hôpitaux ainsi que les services sociaux qui répondent «à des besoins sociaux dans le domaine de la santé et des soins de longue durée, de l'aide à l'enfance, de l'accès au marché du travail et de la réinsertion sur ce dernier, du logement social, ainsi que de l'aide aux groupes vulnérables et de leur inclusion sociale» sont exemptés de toute notification quel que soit le montant des aides allouées. Jusqu'ici, les États membres devaient notifier à la Commission les aides publiques accordées aux services sociaux (hors logement social et hôpitaux qui bénéficient, depuis 2005, d'une exemption totale) dès lors qu'elles dépassaient un plafond annuel de 30 millions d'euros par an ou que le chiffre d'affaires de l'opérateur était supérieur à 100 millions d'euros.

Cet élargissement du champ de l'exemption de l'obligation de déclaration, qui avait été demandé par les acteurs du champ des services sociaux et par plusieurs États membres afin de tenir compte de la spécificité de ces services, constitue une avancée.

### **B) L'adoption d'un règlement de *minimis* spécifique pour les services d'intérêt économique général**

Ce nouveau règlement s'applique aux «aides octroyées aux entreprises chargées de la gestion de SIEG au sens de l'article 106 paragraphe 2» du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

Constituent une aide d'État au sens de l'article 107 du traité sur l'Union Européenne les aides provenant de l'État, des collectivités territoriales et de tout organisme gérant des fonds publics quelle que soit leur nature : subventions, aides à l'emploi, mise à disposition de locaux ... etc. Le seuil de *minimis* correspond au plafond en dessous duquel les aides accordées aux entreprises chargées de la gestion d'un service d'intérêt économique général, parce qu'elles n'affectent pas a priori les échanges entre États membres et/ou ne faussent pas ou ne menacent pas de fausser la concurrence, ne sont soumises à aucune réglementation particulière ni à aucun contrôle.

Ce plafond a été fixé par le règlement général CE n° 1998/2006 du 15 décembre 2006 à 200 000 euros pour une période de trois exercices fiscaux consécutifs. La Commission a adopté définitivement, le 25 avril 2012, un règlement de *minimis* spécifique pour les SIEG qui prévoit que les compensations dont le montant est inférieur à 500 000 euros sur trois exercices budgétaires consécutifs ne relèvent pas du contrôle européen des aides d'État. *Le seuil de 500 000 euros s'apprécie par opérateur et non par opération.*

La création d'un seuil *de minimis* spécifique pour les SIEG va dans le bon sens, même s'il convient de s'interroger sur le niveau du seuil retenu par la Commission. Ce seuil n'ayant de pertinence que pour des réglementations communautaires, il est sans incidence sur les règles nationales relatives à la commande publique.

### **C) La reconnaissance de la possibilité de services d'intérêt économique général d'initiative privée**

Le mandatement, c'est-à-dire l'acte officiel qui investit un organisme de l'obligation d'assurer un service d'intérêt économique général au sens du *Paquet Monti-Kroes* et du *Paquet Almunia*, peut résulter de la loi ou du règlement, d'un marché public ou d'une convention de délégation de service public mais aussi d'une convention établie sur proposition de l'association (convention d'objectifs). Le projet de l'association peut ainsi être reconnu par la collectivité publique comme constituant un SIEG<sup>1</sup>.

## **II - Des causes de préoccupation demeurent pour les associations**

Il convient tout d'abord de souligner que le *Paquet Almunia* n'abaisse pas le formalisme et la charge administrative qu'imposent la mise en œuvre des obligations issues de la réglementation européenne.

### **A) Le niveau de contrôle excessif**

Pour le seuil *de minimis*, l'exigence de contrôle qui pèse sur les collectivités locales se répercute sur les associations qui doivent déclarer l'ensemble des aides publiques pour apprécier ce seuil.

En outre, pour apprécier l'existence ou l'absence d'une surcompensation, c'est-à-dire l'existence d'une aide publique qui excèderait ce qui est nécessaire pour couvrir les charges liées à l'activité d'intérêt général (cf. infra B), il convient de mettre en place une comptabilité de nature analytique qui permet une traçabilité de l'aide publique lorsque l'association réalise plusieurs activités qui dépassent le périmètre de ce qui a été reconnu comme SIEG par l'autorité publique. L'association doit présenter, pour chaque activité, les charges directes, auxquelles elle pourra ajouter une partie des charges indirectes communes à l'ensemble de ses activités. La règle de répartition des charges indirectes affectées à l'action subventionnée devra être indiquée dans le budget prévisionnel de l'action pour laquelle est demandée la subvention. Ainsi, en début d'exercice, l'association devra présenter à son financeur le budget prévisionnel de l'activité ainsi que le budget prévisionnel d'ensemble avec les clés de répartition retenues pour répartir les charges communes entre les différentes activités. En fin d'exercice, elle devra fournir le budget définitif pour l'activité et le compte de résultat arrêté et, le cas échéant, certifié par le commissaire aux comptes. Seules les grandes associations disposent des ressources administratives suffisantes pour satisfaire à ces exigences.

---

<sup>1</sup> Le mot «mandatement» n'est pas entendu ici au sens de l'article 2-2 de la directive «services».

## **B) L'inadaptation au secteur associatif des notions de compensation, de surcompensation et de bénéfice raisonnable**

Pour respecter la réglementation européenne, les aides publiques accordées pour une activité d'intérêt général ne doivent pas excéder ce qui est nécessaire pour compenser les charges liées à cette activité dans la limite d'un résultat raisonnable. Il y a surcompensation lorsque l'aide dépasse le coût net de l'activité augmenté d'un bénéfice raisonnable.

Or, ces notions sont mal adaptées aux associations.

### ***Compensation***

L'arrêt de la CJCE Altmark du 24 juillet 2003 a indiqué que, lorsque le choix de l'entreprise n'est pas effectué dans le cadre d'une procédure de marché public permettant de sélectionner le candidat capable de fournir ces services au coût économiquement le plus avantageux, le montant de la compensation doit être déterminé sur la base d'une analyse des coûts qu'une entreprise moyenne, bien gérée et adéquatement équipée, aurait supportés pour exécuter ses obligations. Cette méthode est difficile à mettre en œuvre dans le secteur associatif, qui manque de données statistiques et de référentiels adaptés à son action d'utilité sociale.

La méthode de calcul la plus pertinente et la plus simple à mettre en place pour le secteur associatif consiste à calculer la différence entre les coûts et les recettes liés à l'activité d'intérêt général financée. Toutefois, lorsque l'association réalise plusieurs activités, il est nécessaire de mettre en place une comptabilité de type analytique. En effet, les coûts d'une activité comprennent les coûts directs et une contribution aux coûts communs. Pour déterminer cette contribution, l'association doit se mettre d'accord avec ses financeurs sur les règles comptables et les clés de répartition à utiliser.

### ***Surcompensation***

Lorsque le montant de la surcompensation dépasse 10% du montant de la compensation, l'association doit rembourser le montant de la surcompensation aux différents financeurs.

Lorsque le montant de la surcompensation ne dépasse pas 10% du montant de la compensation, ce montant peut être reporté sur la période suivante et déduit du montant de la compensation due pour cette période. Il ne s'agit pas d'un bénéfice raisonnable de 10%, mais d'un report de 10% en réduction de la compensation de l'année suivante.

Comment répartir ces sommes (report ou remboursement) en fonction de chaque financeur? Quels liens avec les financeurs indirects ?

### ***Bénéfice raisonnable***

La notion de bénéfice raisonnable se fonde sur le taux de rendement interne du capital et n'est donc pas adaptée au secteur associatif pour lequel la notion d'excédent doit être préférée, afin de bien marquer la différence de nature avec la notion de bénéfice utilisée pour les organismes à but lucratif. Le coût de rémunération des capitaux sert en effet précisément en économie marchande à rémunérer les actionnaires, ce qui n'a pas lieu d'être pour le secteur associatif.

### **C) La préconisation de la mise en concurrence et de la commande publique contenue dans le *Paquet Almunia***

Le document de travail relatif à l'encadrement communautaire des aides d'État prévoit que la possibilité d'attribuer de telles aides à un SIEG est conditionnée au respect des règles de l'UE relatives aux marchés publics, avec la mise en œuvre des principes de transparence, d'égalité de traitement et de non discrimination. Cette disposition ne crée pas d'obligation nouvelle pour les États membres, mais vient renforcer la pression existant sur les autorités publiques pour l'application de la réglementation européenne sur la commande publique.

### **D) Le risque de fiscalisation des associations**

La multiplication des mises en concurrence, en privilégiant le recours à la procédure des marchés publics, crée un environnement favorable à la fiscalisation de l'activité des associations. Une association ne pourra justifier son exemption des impôts commerciaux qu'en prouvant qu'elle obéit à la règle des « 4P ». Or, le cahier des charges établi par la collectivité publique devra être appliqué quel que soit le statut juridique de l'opérateur retenu. L'association ne sera pas en mesure de démontrer son utilité sociale. Sa spécificité ne pourra, dans ce cadre, être prise en compte.

Par ailleurs, la logique de compensation des obligations de service public accroît sensiblement le risque de l'assujettissement à la TVA des subventions allouées. En effet, selon la jurisprudence fiscale communautaire et interne, une subvention entre dans le champ de la TVA :

- Lorsqu'elle constitue la contrepartie économique d'un service individualisé directement rendu par l'association bénéficiaire à la collectivité publique versante. Il s'agit en réalité du prix d'une prestation à titre onéreux. La notion de subvention est alors impropre.
- Lorsqu'elle vise à compléter le prix ou à se substituer au prix qu'aurait dû normalement acquitter l'utilisateur d'un service (notion de subvention «complément de prix»). Trois conditions cumulatives sont nécessaires :
  - o La subvention est versée par un tiers à l'association et à l'utilisateur ;
  - o La subvention doit être la contrepartie totale ou partielle d'une livraison de bien ou d'une prestation de service déterminée. Il doit exister une relation entre la décision d'octroi de la subvention et la diminution de prix pratiquée par l'association bénéficiaire ;
  - o La subvention doit permettre au client de payer un prix inférieur au prix marchand ou à défaut au prix de revient.

En conséquence, les exigences formelles d'un mandatement (reconnaissance explicite par la collectivité publique de l'existence d'un SIEG, engagement de l'association de mettre en œuvre les activités reconnues comme SIEG dans les conditions du service public, paramètres de calcul, de contrôle et de révision de la compensation, modalités de récupération des éventuelles surcompensations), de même que la terminologie adoptée (compensation des obligations de service public), sont susceptibles de constituer autant d'arguments pour l'administration fiscale pour considérer que l'aide allouée est une subvention « complément de prix » entrant dans le champ d'application de la TVA.

### **III – Propositions et préconisations du HCVA**

#### **A) Appliquer le seuil de 500 000 euros par opération et non par opérateur.**

#### **B) Envisager que les services d'intérêt général ne soient pas tous à caractère économique**

Il conviendrait de s'appuyer sur le faisceau d'indices dégagé par la Commission dans sa communication de 2006 pour définir un SSIG : un fonctionnement fondé sur la solidarité, une absence d'équivalence entre prestations et cotisations, un caractère polyvalent et personnalisé, une participation de volontaires et de bénévoles, un ancrage marqué dans une tradition culturelle.

En outre, la réglementation européenne promeut une notion de l'opérateur économique fondée uniquement sur l'existence d'un marché concurrentiel, sans tenir compte de la façon dont les organismes à but non lucratif intervenant sur le marché exercent en réalité leur activité et se démarquent du secteur marchand par le produit proposé, le public visé et les tarifs pratiqués. Une analyse qualitative reposant sur le faisceau d'indices dégagé par l'administration fiscale (règle des 4 P)<sup>2</sup> serait souhaitable.

#### **C) Élargir le périmètre de l'exemption de notification à tous les services sociaux, y compris ceux du secteur socio-éducatif**

La question se pose de l'appréciation des conditions selon lesquelles un service est considéré comme répondant aux besoins sociaux essentiels. Il est nécessaire de préciser ce que recouvrent la notion d'aide à l'enfance et celle d'inclusion sociale de groupes vulnérables. Cette définition relève, en application du principe de subsidiarité, de l'appréciation des Etats membres. Cette appréciation devrait être suffisamment large pour y inclure certains services relevant du secteur socio-éducatif.

#### **D) Promouvoir une appréciation qualitative de la concurrence entre opérateurs**

Il conviendrait de faire application du faisceau d'indices dégagé par l'administration fiscale en France (règle des 4 P)<sup>2</sup>.

---

<sup>2</sup> La règle des 4 P est issue des instructions fiscales de 1998 et 1999 qui précisent les conditions de l'assujettissement des associations aux impôts commerciaux.

## **E) Préciser la notion d'excédent raisonnable pour les associations**

Si l'on s'en tient à la définition classique des fonds propres, ceux-ci répondent à un triple objectif :

- Faire face aux besoins en fonds de roulement, c'est-à-dire au décalage entre les encaissements et décaissements de trésorerie ;
- Répondre aux besoins d'investissement au sens large (matériel, immatériel) de l'entreprise. Dans le financement des investissements immatériels, il s'agit de renforcer sa capacité d'innovation et donc, à terme, d'être plus efficient ;
- Assurer la pérennité de l'entreprise : faire face à un imprévu, à un changement de réglementation, accéder à des ressources complémentaires.

Si le niveau des fonds propres de l'association financée est suffisant, cette dernière n'aura plus besoin de bénéfice raisonnable pour réaliser son activité, puisqu'une association ne rémunère pas d'actionnaires. Si ces fonds propres sont insuffisants, il convient de calibrer le bénéfice raisonnable comme étant celui qui permet à l'association, au terme d'une période de trois ans, de satisfaire au triple objectif ci-dessus énoncé.

## **F) Accompagner les associations dans le calcul et le contrôle de la compensation**

Il convient de mobiliser les structures publiques pour l'accompagnement des associations dans l'utilisation des outils de gestion et de comptabilité de type analytique. En effet, l'association devra présenter à son financeur :

1. En début d'exercice, le budget prévisionnel de son activité, tous secteurs inclus, ainsi que son budget prévisionnel d'ensemble avec les clés de répartition retenues pour répartir les charges communes entre ses différentes activités ;
2. En début d'exercice, une estimation du besoin en fonds de roulement généré par la réalisation de l'opération, et une hypothèse de bénéfice raisonnable permettant d'atteindre le niveau de fonds propres adéquat sur plusieurs exercices ;
3. En fin d'exercice, le compte d'emploi définitif pour l'activité ainsi que le bilan et le compte de résultat de l'association arrêtés par les instances de l'association, et certifiés par le commissaire aux comptes le cas échéant.

Une analyse financière du besoin en fonds de roulement, établie à partir du bilan certifié, permettra de déterminer un montant d'excédent raisonnable.

**15 novembre 2012**