



Fonds de dotation et commande publique : une frontière poreuse

Fiche pratique publié le 15/04/2023, vu 2484 fois, Auteur : [Droit public des affaires by Florent Cedziollo](#)

Présentation pratique et synthétique des risques de requalification en marchés publics de certaines conventions de mécénats conclues entre un donateur et un fonds de dotation créé par une personne publique

Fonds de dotation et commande publique

De plus en plus de personnes publiques se saisissent de l'opportunité qu'offrent les fonds de dotation pour réaliser des activités d'intérêt général.

Le fonds de dotation se définit comme « une personne morale de droit privé à but non lucratif qui reçoit et gère, en les capitalisant, des biens et droits de toute nature qui lui sont apportés à titre gratuit et irrévocable et utilise les revenus de la capitalisation en vue de la réalisation d'une œuvre ou d'une mission d'intérêt général ou les redistribue pour assister une personne morale à but non lucratif dans l'accomplissement de ses œuvres et de ses missions d'intérêt général ». Cette structure a donc pour objet de mobiliser des fonds privés en provenance de particuliers, entreprises, associations, et autres, en vue de financer des activités d'intérêt général (art. 200 et 238 du code général des impôts (CGI)), soit directement par le fonds, soit indirectement par le financement d'organismes sans but lucratif.

Le fonds de dotation peut avoir deux objets différents : il peut soit financer directement des projets ou des missions d'intérêt général qu'il aura choisis (dans ce cas, il s'agit d'un fonds opérationnel), soit reverser les revenus générés par la capitalisation à d'autres organisations sans but lucratif d'intérêt général (dans ce cas, il s'agit d'un fonds redistributeur).

Le fonds de dotation peut donc être créé par une personne publique, afin de réaliser certaines activités d'intérêt général. Or, cet objectif peut se recouper avec la commande publique, dont ses contrats sont définies à l'article L. 2 du code de la commande publique comme : « (...) les contrats conclus à titre onéreux par un acheteur ou une autorité concédante, pour répondre à ses besoins en matière de travaux, de fournitures ou de services, avec un ou plusieurs opérateurs économiques ». Ainsi, la qualification de contrat de la commande publique se trouve subordonnée à la réalisation de trois critères issus, pour les marchés, de l'[article L. 1111-1 du Code de la commande publique](#) et, pour les concessions, de l'article L. 1121-1 dudit code :

- un critère financier relatif au caractère onéreux du contrat, ce qui renvoie aux conditions de

rémunération du cocontractant ;

- un critère organique relatif à la qualité des parties contractantes : le contrat doit être passé par un acheteur et un opérateur économique ;
- un critère matériel relatif à l'objet du contrat : celui-ci doit répondre aux besoins du pouvoir adjudicateur en matière de travaux, de fournitures ou de services.

Entre dons de généreux mécènes, et tentative d'obtenir des contreparties de la part des donateurs, il n'y a qu'un pas. Etudions donc la frontière poreuse qu'il peut exister entre fonds de dotation et commande publique.

I-Conditions pour y recourir

L'article 140 de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008, dite loi LME, et le décret n° 2009-158 du 11 février 2009 posent plusieurs conditions pour recourir au fonds de dotation. Dans les grands traits, voici les plus importantes :

- Fondateur : le fonds de dotation peut être créé par une ou plusieurs personnes morales ou physiques, publique ou privée ;
- Objet du fond : le fonds de dotation doit concourir à la réalisation d'une œuvre ou d'une mission d'intérêt général, ou doit les redistribuer pour assister une personne morale à but non lucratif dans l'accomplissement de ses œuvres et de ses missions d'intérêt général ;
- Dotation initiale apportée par les fondateurs : minimum 15 000€, et maximum 30 000€, qui peuvent être partiellement consommables ;
- Durée : indéterminée ou déterminée ;
- Origine des ressources :
 - Aucun fonds public, de quelque nature qu'il soit, ne peut être versé à un fonds de dotation. Il peut être dérogé à cette interdiction, à titre exceptionnel, pour une œuvre ou un programme d'actions déterminé, au regard de son importance ou de sa particularité. Les dérogations sont accordées par arrêté conjoint des ministres chargés de l'économie et du budget ;

- Les ressources du fonds sont constituées des revenus de ses dotations, des produits des activités autorisées par les statuts et des produits des rétributions pour service rendu ;

- Le fonds peut faire appel à la générosité du public après autorisation administrative dont les modalités sont fixées par décret.

- Bénéficiaires du fond :
 - Fonds opérateur : les bénéficiaires des actions d'intérêt général d'un fonds de dotation sont extrêmement variés en pratique, en particulier s'il gère en direct ses programmes (fonds opérateur) : organisation d'un festival, remise d'un Prix, gestion d'une école alternative, résidence d'artiste, etc.
 - Fonds redistribuer : lorsque le fonds de dotation a pour activité le soutien d'autres organismes d'intérêt général (« fonds redistributeur »), il devra veiller à ce que les bénéficiaires entrent dans son objet statutaire et aient la capacité juridique de recevoir des dons de la part du fonds. Par référence aux textes fiscaux (CGI, art. 206-1 bis), ces bénéficiaires sont généralement :
 - les associations déclarées ou reconnues d'utilité publique ;
 - les fondations reconnues d'utilité publique ou sous égide ;
 - les communes ;
 - les établissements d'enseignement supérieurs ;
 - les hôpitaux publics ou privés à but non lucratif ;
 - les centres de recherches publics ou universitaires ;
 - les personnes physiques.

L'intérêt de ce dispositif pour le donateur et les fondateurs est de bénéficier d'un régime fiscal attractif. Les particuliers peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu de 66% du montant de leur don, allant jusqu'à 20% de leur revenu imposable (article 200, 1, g du Code général des impôts). Quant aux entreprises, elles peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu ou sur les sociétés de 60% du don, jusqu'à 5 pour 1000 de leur chiffre d'affaires (en vertu de l'article 238 bis du CGI). Toutefois, la loi de finances de 2020 a modifié ce dispositif. Afin de stimuler le mécénat des petites entreprises, qui atteignent plus rapidement le plafond de 5 pour 1000 du chiffre d'affaires, un nouveau plafond de versements éligibles a été instauré, fixé à 20 000€ (contre 10 000€ en 2019), pour les versements effectués à partir du 31 décembre 2019. Ce nouveau plafond ne dépend plus du chiffre d'affaires de l'entreprise, mais s'applique en alternative au plafond existant de 5 pour 1000 du chiffre d'affaires, qui continuera à s'appliquer lorsque celui-ci est plus élevé (selon l'article 238 bis, 1, modifié).

II-Frontière avec la commande publique

A-Cas du don gratuit de l'opérateur économique

Les dons au fonds de dotation sont en principes gratuits. C'est ce que rappelle le Comité stratégique relatif aux fonds de dotation de la DAJ : « légalement, le donateur ne peut influencer le choix des politiques d'investissement qui relève de la compétence du conseil d'administration et

du comité consultatif. Contractuellement, un donateur ne saurait continuer à s'impliquer fortement, à « gérer » son don, comme si le fonds était transparent. ».

En effet, l'article 893 du code civil énonce que « la libéralité est l'acte par lequel une personne dispose à titre gratuit de tout ou partie de ses biens ou de ses droits au profit d'une autre personne ».

Or le caractère gratuit d'un acte exclut celui-ci du champ d'application de la commande publique, l'article L. 2 du code de la commande publique évoque justement les contrats conclus à titre onéreux. C'est d'ailleurs ce que rappelle la CJUE (CJUE 7 nov. 2019, aff. C-687/17 P, *Aanbestedingskalender BV*). En effet, la CJUE considère qu'« un contrat par lequel un pouvoir adjudicateur n'est juridiquement pas tenu de fournir une prestation en contrepartie de celle que son cocontractant s'est engagé à réaliser, l'offre étant égale à zéro euro, ne relève pas de la notion de « contrat à titre onéreux » » (CJUE 10 sept. 2020, *Tax-Fin-Lex*, aff. C-367/19).

B-Cas du don avec contrepartie de l'opérateur économique

Un autre cas de figure qui peut se présenter est celui d'un généreux mécène qui effectue un don au fonds de dotation, mais lui permettant d'obtenir une contrepartie.

Ces contreparties sont évidemment limitées par le droit des fonds de dotation, puisque le mécénat se définit comme un soutien matériel ou financier apporté sans contrepartie directe ou indirecte de la part du bénéficiaire à une œuvre ou à une personne morale pour l'exercice d'activités présentant un intérêt général. Le mécène ne doit pas attendre en retour de contrepartie équivalente. ([BOI-BIC-RICI-20-30-10-20, 7 août 2019, § 120](#)). Pour qualifier le caractère désintéressé du don fait au fonds, l'administration prend en compte deux choses :

- Un caractère proportionné de la contrepartie : le chiffre de 25 % était préconisé par l'ancienne documentation administrative de base et on retrouve cette proportion dans les commentaires administratifs concernant les dons des particuliers qui admettent un rapport de 1 à 4 entre la valeur du bien remis et le montant du don ou de la cotisation ([BOI-IR-RICI-250-20, 12 sept. 2012, § 90](#)). Sous l'affaire CE, 9e et 10e ch., 20 mars 2020, n° 423664, min. c/ EURL M21 Fayard, le rapporteur public Marie-Astrid de Barmon propose également ce seuil de 20/25%.
- L'intérêt direct des dépenses pour l'exploitation : dès lors que l'entreprise cherche à valoriser son image de marque afin d'augmenter son chiffre d'affaires à travers son partenariat avec un organisme d'intérêt général, elle poursuit son intérêt propre en le finançant et les dépenses exposées en sa faveur relèvent du parrainage ([CE, 9e et 7e ss-sect., 21 janv. 1991, n° 75070](#), Sté Normande de conditionnement et de cosmétologie ; [CE, 7e et 8e ss-sect., 20 oct. 1976, n° 97340](#))

Sauf que la contrepartie peut, en sus de ne pas respecter ces conditions, rapprocher le don avec la contrepartie au sens d'un marché public. C'est ce que rappelle un récent rapport d'observations de la Chambre régionale des comptes (CRC) Bretagne (RAPPORT D'OBSERVATIONS DÉFINITIVES ET SES RÉPONSES COMMUNE DE PAIMPOL - ASSOCIATION DU FESTIVAL DU CHANT DE MARIN DE PAIMPOL de 2022). La juridiction financière analyse la convention de mécénat de la commune de Paimpol pour la construction d'un nouveau magasin de sport et conclut qu'il s'agit en réalité d'un marché public. En effet, l'offre retenue pour effectuer ces travaux implique une contrepartie en nature, à savoir la construction d'un skate-park sur un terrain communal contigu au parking du magasin de sport. L'autorité financière rappelle que lorsqu'une personne publique accorde une contrepartie dont la valeur n'est pas manifestement inférieure à celle de la libéralité obtenue, une telle convention "peut être requalifiée en marché public". En l'occurrence, le contrat porte sur la construction d'un ouvrage répondant à un besoin de la ville. La CRC considère également que la réduction fiscale dont a bénéficié le mécène constitue un "prix ou tout équivalent" au sens des règles de la commande publique, car elle a réduit le coût de la partie payable en nature du prix de vente du terrain acheté à la commune. Par conséquent, la commune aurait dû lancer une mise en concurrence pour ce marché public.

Un autre exemple qui peut être donné est le cas de l'office de tourisme de Strasbourg qui a constitué un fonds de dotation afin de faire la promotion de son marché de Noël à Strasbourg, a acheté des chalets à New-York et a bénéficié de contreparties en nature donné par la société à qui ces chalets ont été achetés. La Chambre régionale des comptes énonce que :

« Les factures émises pour l'achat des chalets du marché de Noël de Strasbourg-Alsace à New-York ont été payées par la société OTSR USA Inc. et la sélection de l'entreprise retenue n'a pas fait l'objet de la procédure adaptée prévue à l'article L. 2123-1 du code de la commande publique. La contribution en nature de l'entreprise enregistrée dans les comptes du fonds de dotation est néanmoins susceptible d'avoir constitué la contrepartie des prestations qu'elle a fournies à titre onéreux à la filiale américaine de l'OTSR et la jurisprudence du juge administratif établit qu'elle est susceptible d'être considérée comme faisant partie intégrante des prestations onéreuses qui auraient dû être soumises au code des marchés publics.

En outre, elle a permis à la société qui a vendu les chalets à OTSR USA Inc. de bénéficier d'une fiscalité réduite pour les prestations fournies à titre gracieux dans le cadre de la convention de mécénat signée avec le fonds de dotation de l'OTSR. L'instruction fiscale BOI-BIC-RICI-20-30-10-20 dans sa version en vigueur à la date de la signature de la convention de mécénat précise que « pour ouvrir droit à la réduction d'impôt, le versement doit procéder d'une intention libérale de l'entreprise et ne doit pas être la contrepartie d'une prestation que l'organisme a effectuée à son profit ».

La contribution en nature enregistrée dans les comptes du fonds de dotation et réalisée par la société qui a vendu les chalets à OTSR USA Inc. est susceptible d'avoir constitué la contrepartie des prestations qu'elle a fournies à titre onéreux à la filiale américaine de l'OTSR ».

Ces affaires sont intéressantes car elles nous enseignent deux choses :

- En faisant référence à « une contrepartie dont la valeur n'est pas manifestement inférieure à celle de la libéralité obtenue », la CRC semble reprendre la doctrine administrative sur les conditions de l'existence d'un acte de mécénat ;
- La CRC rappelle qu'une réduction fiscale consécutive à un don peut constituer un prix.

En effet, la notion d'onérosité en droit de la commande publique est à géométrie variable. La CJUE a par exemple pu juger qu'un ensemble contractuel (contrat de mise à disposition et contrat de coopération) par lequel un pouvoir adjudicateur met gratuitement un logiciel à disposition d'un autre pouvoir adjudicateur à charge pour ce dernier de participer au développement ultérieur dudit logiciel présente un caractère onéreux ([CJUE, 28 mai 2020, aff. C-796/18, ISE mbH c/ Ville de Cologne](#) et Land de Berlin). Ainsi, la Cour adopte une interprétation large de l'onérosité nécessaire à la qualification de marché public, conforme à la jurisprudence dominante et la plus récente (CJUE 19 déc. 2012, Ordine degli Ingegneri della Provincia di Lecce e.a. ; CJUE 13 juin 2013, Piepenbrock, ainsi que CJUE 18 oct. 2018, IBA Molecular Italy). Selon cette interprétation, la contrepartie exigée ne se limite pas nécessairement à un prix, mais peut être influencée dans une certaine mesure par le caractère synallagmatique du contrat (CJUE 18 oct. 2018, IBA Molecular Italy), qui implique la création d'obligations juridiquement contraignantes pour chaque partie, dont l'exécution peut être réclamée en justice. Cette interprétation a été confirmée dans d'autres arrêts tels que ceux de la CJUE dans les affaires Remondis et Porin kaupunki, ainsi que dans l'arrêt Helmut Müller du 25 mars 2010 (CJUE 21 déc. 2016, Remondis ; CJUE 28 mai 2020, Informatikgesellschaft für Software-Entwicklung et CJUE 18 juin 2020, Porin kaupunki ; CJUE 25 mars 2010, Helmut Müller).

Ainsi, comme le rappelle le Professeur Hoepffner dans son manuel de Droit des contrats administratifs, l'onérosité peut aussi bien prendre la forme :

- D'une contrepartie en nature (CE 28 févr. 1980, SA Sablières Modernes d'Aressy, Lebon T. 1110 ; CE 3 juin 2009, Cne St Germain en Laye, n° 311798 : contrat de forage dont le titulaire se rémunère au travers l'exploitation d'une carrière) ;
- D'un prix négatif, c'est-à-dire d'une exonération de charges, qu'il s'agisse d'un impôt ou d'une taxe (CJCE 12 juill. 2001, aff. C-399/98) ou d'une redevance pour occupation du domaine qui serait normalement due par le titulaire du contrat.

En résumé, il y aura requalification du don au fonds de dotation en marché public si :

- La contrepartie du don n'est pas d'une valeur manifestement inférieure à celle de la libéralité

- obtenue, ce qui inclut dans la contrepartie la réduction fiscale obtenue par le mécène ;
- Le don répond à un besoin de la personne publique.

C-Le cas d'un fonds de dotation « transparent »

Une dernière question qui pourrait se poser est le cas d'un fonds de dotation créé uniquement pour contourner les règles de la commande publique.

On pourrait se situer dans le cas d'une personne morale de droit privé transparente. Il s'agit d'un concept dégagé par la jurisprudence administrative. Afin de qualifier une telle personne morale le juge administratif regarde trois critères (CE, 21 mars 2007, Cne de Boulogne-Billancourt) :

- la personne privée transparente est créée à l'initiative de la personne publique
- la personne publique en contrôle l'organisation et le fonctionnement
- le financement est principalement assuré par la personne publique

Pour ces deux premiers critères il ne semble pas y avoir de problèmes. Pour le dernier, il faudrait que la dotation initiale versée par la personne publique constitue la plus grande partie des ressources du fonds de dotation.