



AUTORITE DES NORMES COMPTABLES

REGLEMENT

N° 1999-01 du 16 février 1999

**relatif aux modalités d'établissement des comptes
annuels des associations et des fondations**

Version consolidée

**Version intégrant les règlements CRC N°2004-12,
N°2008-12 et N°2009-01**

Le Comité de la réglementation comptable,

Décide

Article 1^{er}

Le présent règlement et son annexe s'appliquent aux associations qui entrent dans le champ d'application de l'article 27 de la loi du 1^{er} mars 1984 susvisée, aux associations mentionnées à l'article 29 bis de la même loi, aux associations visées à l'article 8 de la loi du 11 juillet 1985 susvisée, ainsi qu'aux fondations visées par les articles 5-II et 19-9 de la loi du 23 juillet 1987 susvisée. Il s'applique également à toutes les associations ou fondations qui sont soumises à des obligations législatives ou réglementaires d'établissement de comptes annuels.

Les opérations d'une association souscriptrice d'un contrat collectif d'assurance et des groupements d'épargne retraite populaire (GERP), sont comptabilisées conformément aux dispositions précisées à l'annexe 1 du présent règlement.

Article 2

Sous réserve des adaptations prévues par le présent règlement et son annexe, les associations et les fondations mentionnées à l'article premier établissent des comptes annuels conformément au plan comptable général.

Ces comptes annuels sont établis et présentés par la personne morale, association ou fondation.



Article 3

Les définitions suivantes s'appliquent pour l'application du présent règlement et son annexe :

- l'objet social de l'association, ou de la fondation, correspond à l'objet défini dans ses statuts.
- le projet associatif, ou le projet de la fondation, est constitué des différents objectifs fixés par les organes statutairement compétents de l'association ou de la fondation pour réaliser l'objet social.
- les fonds dédiés sont les rubriques du passif qui enregistrent, à la clôture de l'exercice, la partie des ressources, affectées par des tiers financeurs à des projets définis, qui n'a pu encore être utilisée conformément à l'engagement pris à leur égard.

Article 4

Le présent règlement et son annexe s'appliquent aux comptes afférents aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2000.

Toutefois, les associations et fondations peuvent appliquer le présent règlement et son annexe aux exercices ouverts après la publication de celui-ci.

ANNEXE AU REGLEMENT RELATIF AUX MODALITES D'ETABLISSEMENT DES COMPTES ANNUELS DES ASSOCIATIONS ET FONDATIONS

<u>ANNEXE AU REGLEMENT RELATIF AUX MODALITES D'ETABLISSEMENT DES COMPTES ANNUELS DES ASSOCIATIONS ET FONDATIONS</u>	3
CHAPITRE I – REGLES DE COMPTABILISATION	5
1. Résultat comptable	5
2. Subventions de fonctionnement et conventions de financement	5
3. Ressources affectées provenant de la générosité du public	6
4. Ressources en nature	6
5. Legs et donations	6
6. Subventions d'investissement	7
7. Apports avec ou sans droit de reprise	7
8. Amortissement des biens apportés avec droit de reprise	8
9. Comodat	8
CHAPITRE II – REGLES D'EVALUATION ET DE REEVALUATION DES ELEMENTS DU PATRIMOINE	8
1. Evaluation	8
2. Réévaluation	8
CHAPITRE III – TRAITEMENT DES CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE	9
1. Liste des comptes	10
10. Fonds associatifs et réserves	10
11. Eléments en instance d'affectation.....	10
13. Subventions d'investissements affectées à des biens non renouvelables.....	10
2. Contenu des comptes	10
CHAPITRE V – REGLES DE PRESENTATION DES COMPTES ANNUELS	12
1. Bilan	12
2. Compte de résultat	14
21. Présentation en tableau.....	14
22. Présentation en liste	15
3. Annexe des comptes annuels	16
CHAPITRE VI – NOMENCLATURE DES COMPTES SPECIFIQUES	17
ANNEXE I - TRAITEMENT COMPTABLE DES OPERATIONS D'UNE ASSOCIATION SOUSCRIPTRICE D'UN CONTRAT D'ASSURANCE ET DES GROUPEMENTS D'EPARGNE RETRAITE POPULAIRE (GERP) (REGLEMENT N°2004-12 DU 23 NOVEMBRE 2004)	18
1 - Dispositions générales applicables à toute association souscriptrice d'un contrat collectif d'assurance	18
1.1 - Réalisation d'opérations pour compte de tiers dans le cadre de l'activité de souscription d'un contrat collectif d'assurance.....	18
1.2 - Réalisation d'opérations pour compte propre dans le cadre de l'activité de souscription d'un contrat collectif d'assurance.....	18
1.3 - Coexistence de plusieurs objets statutaires dans l'association	19
1.4 - Opérations avec des entités ayant un intérêt direct ou indirect dans la gestion des contrats collectifs d'assurance.....	19
2 – Particularités des associations ayant le statut de GERP (groupement d'épargne retraite populaire)	20
2.1 – Règles de tenue de la comptabilité et d'établissement des comptes	20
2.2 – Règles de comptabilisation des opérations propres à l'activité de GERP.....	20
2.3 – Présentation des comptes annuels de l'association ayant qualité de GERP	22
2.4 - Nomenclature des comptes spécifiques.....	23
ANNEXE II : ETABLISSEMENT DU COMPTE D'EMPLOI ANNUEL DES RESSOURCES DES ASSOCIATIONS ET FONDATIONS FAISANT APPEL A LA GENEROSITE PUBLIQUE (REGLEMENT N° 2008-12 DU 7 MAI 2008) 24	24
1 – Conditions d'établissement du compte d'emploi annuel des ressources	24
1.1 – Cadre juridique	24
1.2 – Champ d'application	25
1.3 – Définition des missions sociales ou des dépenses opérationnelles (3).....	25

2 – Modalités d'établissement du compte d'emploi annuel des ressources	26
2.1 – Tableau globalisé.....	27
2.2 – Affectation des dons par type d'emplois	28
2.3 – Suivi de l'emploi des ressources collectées et non utilisées des campagnes antérieures	28
3 - Modèle de tableau de compte d'emploi annuel des ressources globalisé avec affectation des ressources collectées auprès du public par type d'emploi	30
ANNEXE III : DISPOSITIONS PARTICULIERES APPLICABLES AUX FONDATIONS ET FONDS DE DOTATION (REGLEMENT N° 2009-01 DU 3 DECEMBRE 2009)	
1 - Traitement comptable	33
1.1 - Fondations de patrimoine avec dotation.....	33
1.2 - Fondations de flux.....	35
2 – Dispositions relatives aux relations entre les fondations abritées ou sous-égide et la fondation abritante	35
2.1 - Fondations sous égide de fondations reconnues d'utilité publique créées en application de l'article 20 de la loi du 23 juillet 1987.....	35
2.2 - Dispositions spécifiques aux relations entre les fondations universitaires abritées et l'établissement public à caractère scientifique, culturel et professionnel abritant	36
2.3 - Dispositions spécifiques aux relations entre les fondations de l'Institut de France et les académies qui le composent	37
3 – Donations temporaires d'usufruit	37
4 – Informations complémentaires à donner en annexe	38
5 - Liste des comptes de fonds propres.....	38
6 - Liste des autres comptes spécifiques aux fondations	39

Chapitre I – Règles de comptabilisation

1. Résultat comptable

Le résultat comptable comprend :

- le résultat définitivement acquis,
- et, pour certaines associations et fondations, des résultats pouvant être repris par un tiers financeur (compte 115 « résultats sous contrôle de tiers financeurs », quelquefois nommés « résultats en instance »), par exemple chez les organismes qui gèrent des établissements sanitaires et sociaux.

Le résultat comptable ne pouvant être attribué aux adhérents, qui n'ont aucun droit individuel sur celui-ci, le résultat positif est appelé « excédent » et le résultat négatif « déficit ».

L'instance statutairement compétente se prononce sur l'affectation de l'excédent ou du déficit.

2. Subventions de fonctionnement et conventions de financement

Les conventions d'attribution de subventions aux associations et fondations contiennent généralement des conditions suspensives ou résolutoires.

Une condition suspensive non levée ne permet pas d'enregistrer la subvention en produits. Par contre, la présence d'une condition résolutoire permet de constater la subvention en produits mais doit conduire l'association ou fondation à constater une provision pour reversement de subvention dès qu'il apparaît probable qu'un ou plusieurs objectifs fixés dans la condition résolutoire ne pourront être atteints. Lorsque l'association ou la fondation constate de manière définitive que ces objectifs ne pourront être atteints, une dette envers le tiers financeur est constatée dans un poste « subventions à reverser ».

Les dépenses engagées avant que l'association ou la fondation ait obtenu la notification d'attribution de la subvention sont inscrites en charges sans que la subvention attendue puisse être inscrite en produits.

Une subvention de fonctionnement accordée pour plusieurs exercices est répartie en fonction des périodes ou étapes d'attribution définies dans la convention, ou à défaut prorata temporis. La partie rattachée à des exercices futurs est inscrite en « produits constatés d'avance ».

Lorsqu'une subvention de fonctionnement inscrite, au cours de l'exercice, au compte de résultat dans les produits, n'a pu être utilisée en totalité au cours de cet exercice, l'engagement d'emploi pris par l'organisme envers le tiers financeur est inscrit en charges sous la rubrique « engagements à réaliser sur ressources affectées » (sous-compte « engagements à réaliser sur subventions attribuées ») et au passif du bilan sous le compte « fonds dédiés ».

Les sommes inscrites sous la rubrique « fonds dédiés » sont reprises en produits au compte de résultat au cours des exercices suivants, au rythme de réalisation des engagements, par le crédit du compte « report des ressources non utilisées des exercices antérieurs ».

Une information est, dans ce dernier cas, donnée dans l'annexe, précisant :

- les sommes inscrites à l'ouverture et à la clôture de l'exercice en « fonds dédiés »,
- les fonds dédiés inscrits au bilan à la clôture de l'exercice précédent, provenant de subventions, et utilisés au cours de l'exercice,
- les dépenses restant à engager financées par des subventions et inscrites au cours de l'exercice en « engagements à réaliser sur subventions attribuées ».
- les « fonds dédiés » correspondant à des projets pour lesquels aucune dépense significative n'a été enregistrée au cours des deux derniers exercices.

3. Ressources affectées provenant de la générosité du public

Dans le cadre de leurs appels à la générosité du public, les dirigeants des associations ou fondations sollicitent dans certaines circonstances leurs donateurs, pour la réalisation de projets définis préalablement à l'appel par les instances statutairement compétentes. Les sommes ainsi reçues sont considérées comme des produits perçus et affectées aux projets définis préalablement.

Pour ces projets définis, la partie des ressources non utilisée en fin d'exercice est inscrite en charges sous la rubrique « engagements à réaliser sur ressources affectées », afin de constater l'engagement pris par l'organisme de poursuivre la réalisation desdits projets, avec comme contrepartie au passif du bilan la rubrique « fonds dédiés ».

Une information est donnée dans l'annexe par projet ou catégorie de projet, en fonction de son caractère significatif, précisant :

- les sommes inscrites à l'ouverture et à la clôture de l'exercice en « fonds dédiés »,
- les fonds dédiés inscrits au bilan à la clôture de l'exercice précédent, provenant de la générosité du public, et utilisés au cours de l'exercice,
- les dépenses restant à engager financées par des dons reçus au titre de projets particuliers et inscrites au cours de l'exercice en « engagements à réaliser sur dons manuels affectés ».
- les « fonds dédiés » correspondant à des projets pour lesquels aucune dépense significative n'a été enregistrée au cours des deux derniers exercices.

4. Ressources en nature

Les ressources reçues en nature peuvent être soit utilisées par l'organisme pour les besoins de son activité, soit stockées, soit vendues.

Les dons en nature consommés ou redistribués en l'état par l'organisme pour les besoins de son activité sont traités en comptabilité conformément aux principes retenus pour les contributions volontaires en nature (voir III ci-après).

Les ressources stockées qui représentent une valeur significative, et qu'il est possible d'inventorier et de valoriser sans entraîner des coûts de gestion trop importants, font l'objet d'une information hors bilan en « engagements reçus ».

Les ventes des dons en nature sont inscrites en produits au compte de résultat sous une rubrique spécifique.

5. Legs et donations

51. Pour les biens meubles ou immeubles provenant d'une succession, legs ou donation et destinés à être cédés par l'association ou la fondation, les mouvements suivants sont comptabilisés :

- dès la date de l'autorisation administrative, ces biens sont enregistrés en hors bilan en engagements reçus, pour leur valeur estimée, nette des charges d'acquisition pouvant grever ces biens ;
- au fur et à mesure des encaissements et décaissements liés à la cession de ces biens, le compte 475 « legs et donations en cours de réalisation » est crédité ou débité des montants encaissés ou décaissés, et le montant de l'engagement hors bilan correspondant est modifié sur la base des versements constatés ; toutefois, en cas de gestion temporaire d'un bien légué ou donné, les produits d'exploitation perçus sont inscrits en résultat ainsi que les charges de fonctionnement correspondantes ;

- lors de la réalisation effective et définitive d'un bien, le compte correspondant de produits (courants ou exceptionnels) est crédité du montant exact et définitif de la vente, net des charges d'acquisition ayant grevé le bien pendant sa transmission, par le débit du compte 475 « legs et donations en cours de réalisation », qui est ainsi soldé pour le bien concerné.
- Par ailleurs, les charges exposées au-delà de la valeur de la succession ou de la donation sont inscrites en résultat.

52. Pour les legs et donations enregistrés en produits et qui avaient été affectés par l'auteur de la libéralité à un projet particulier et défini, la partie non employée en fin d'exercice est inscrite dans le compte de tiers au passif du bilan appelé « fonds dédiés », en contrepartie d'un compte de charges « engagements à réaliser sur legs et donations affectés » ; elle fait l'objet d'une information dans l'annexe comme il est indiqué au paragraphe 3 pour les ressources affectées provenant de la générosité du public.

53. Les legs et donations qui correspondent à des biens durables mis à disposition de l'association ou de la fondation pour la réalisation de son objet social sont considérés comme des apports au fonds associatif (compte 1025 « legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés » ou 1035 « legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés assortis d'une obligation ou d'une condition »). Le compte 475 « legs et donations en cours de réalisation » est débité pour solde lors de la constatation de ces apports.

54. Les engagements reçus sont présentés hors bilan en distinguant les legs acceptés par les instances statutairement compétentes avant autorisation de l'organisme de tutelle, de ceux qui ont été autorisés par cet organisme.

6. Subventions d'investissement

Les associations et fondations peuvent recevoir des subventions d'investissement destinées au financement d'un ou plusieurs biens dont le renouvellement incombe ou non à l'organisme. Cette distinction s'opère en analysant la convention de financement, ou à défaut en prenant en considération les contraintes de fonctionnement de l'organisme.

Les subventions d'investissement affectées à un bien renouvelable par l'association ou la fondation sont maintenues au passif dans les fonds associatifs avec ou sans droit de reprise.

Les subventions d'investissement affectées à un bien non renouvelable par l'association ou la fondation sont inscrites au compte 13 « subventions d'investissements affectées à des biens non renouvelables » et sont reprises au compte de résultat au rythme de l'amortissement de ce bien.

7. Apports avec ou sans droit de reprise

L'apport à une association ou fondation est un acte à titre onéreux qui a pour l'apporteur une contrepartie morale.

L'apport sans droit de reprise implique la mise à disposition définitive d'un bien au profit de l'organisme. Pour être inscrit en fonds associatifs, cet apport doit correspondre à un bien durable utilisé pour les besoins propres de l'organisme. Dans le cas contraire, il est inscrit au compte de résultat.

L'apport avec droit de reprise implique la mise à disposition provisoire d'un bien au profit de l'organisme. La convention fixe les conditions et modalités de reprise du bien (bien repris en l'état, bien repris en valeur à neuf,...). Cet apport est enregistré en fonds associatifs. En fonction des modalités de reprise, l'organisme doit enregistrer les charges et provisions lui permettant de remplir ses obligations par rapport à l'apporteur.

8. Amortissement des biens apportés avec droit de reprise

Les biens apportés, devenant la propriété de l'association ou fondation, sont enregistrés à l'actif du bilan ; la contrepartie est comptabilisée dans des subdivisions du compte « fonds associatifs avec droit de reprise ». Les amortissements sont comptabilisés conformément au plan comptable général. Si le bien ne doit pas être renouvelé par l'organisme, la contrepartie de la valeur d'apport inscrite aux « fonds associatifs avec droit de reprise » doit être diminuée pour un montant égal à celui des amortissements, par le crédit du compte 75 « autres produits de gestion courante ».

9. Comodat

Certaines associations ou fondations bénéficient d'une mise à disposition gratuite de biens immobiliers, à charge pour elles d'utiliser ces biens conformément aux conventions et d'en assurer l'entretien pendant la durée du prêt à usage ou comodat.

Afin d'informer les tiers sur leur origine, ces biens sont inscrits au compte d'actif 228 « immobilisations grevées de droit » en contrepartie du compte 229 « droits des propriétaires » qui figure dans la rubrique autres fonds associatifs.

L'amortissement de ces biens est constaté en débitant le compte 229 par le crédit du compte 228.

Chapitre II – Règles d'évaluation et de réévaluation des éléments du patrimoine

1. Evaluation

A leur date d'entrée dans le patrimoine de l'association ou fondation, les biens reçus à titre gratuit sont enregistrés à leur valeur vénale sous réserve des dispositions du paragraphe III ci-après.

La valeur vénale d'un bien reçu à titre gratuit correspond au prix qui aurait été acquitté dans des conditions normales de marché.

La valeur d'inventaire est égale à la valeur actuelle ; toutefois, lorsque la valeur d'inventaire d'une immobilisation non financière n'est pas jugée inférieure à sa valeur comptable nette, celle-ci est retenue comme valeur d'inventaire.

La valeur actuelle est une valeur d'estimation qui s'apprécie en fonction du marché et de l'utilité du bien pour l'organisme.

2. Réévaluation

Les associations ou fondations peuvent procéder à une réévaluation de l'ensemble des immobilisations corporelles et financières. L'écart de réévaluation entre la valeur actuelle et la valeur nette comptable ne peut être utilisé à compenser les déficits ; les modes de réévaluation utilisés étant ceux de droit commun, l'écart de réévaluation doit figurer distinctement au passif du bilan.

La valeur d'entrée de l'immobilisation réévaluée doit être indiquée dans l'annexe.

Le compte 105 « écarts de réévaluation » enregistre les écarts constatés à l'occasion d'opérations de réévaluation. Les écarts peuvent être incorporés en tout ou partie dans le fonds associatif par décision de l'organe délibérant. Le compte 105 devra être subdivisé en fonds propres sans droit de reprise et autres fonds avec droit de reprise.

Chapitre III – Traitement des contributions volontaires en nature

Les contributions volontaires sont, par nature, effectuées à titre gratuit. Elles correspondent au bénévolat, aux mises à disposition de personnes par des entités tierces ainsi que de biens meubles ou immeubles, auxquels il convient d'assimiler les dons en nature redistribués ou consommés en l'état par l'association ou la fondation.

Dès lors que ces contributions présentent un caractère significatif, elles font l'objet d'une information appropriée dans l'annexe portant sur leur nature et leur importance. A défaut de renseignements quantitatifs suffisamment fiables, des informations qualitatives sont apportées, notamment sur les difficultés rencontrées pour évaluer les contributions concernées.

Si l'association ou fondation dispose d'une information quantifiable et valorisable sur les contributions volontaires significatives obtenues, ainsi que de méthodes d'enregistrement fiables, elle peut opter pour leur inscription en comptabilité, c'est-à-dire à la fois :

- en comptes de classe 8 qui enregistrent :
 - au crédit des comptes 87..., les contributions volontaires par catégorie (bénévolat, prestations en nature, dons en nature consommés en l'état) ; celles-ci n'entraînent pas de flux financiers puisqu'elles sont gratuites et ne peuvent être qu'évaluées approximativement,
 - au débit des comptes 86..., en contrepartie, leurs emplois selon leur nature (secours en nature, mises à disposition gratuite de locaux, personnel bénévole...).
- et au pied du compte de résultat sous la rubrique « évaluation des contributions volontaires en nature », en deux colonnes de totaux égaux.

Répartition par nature de charges

860 – Secours en nature

- alimentaire,
- vestimentaires,...

861 – Mise à disposition gratuite de bien

- locaux
- matériels,...

862 – Prestations

864 – Personnel bénévole

-

-

- l'annexe indique les méthodes de quantification et de valorisation retenues.

Répartition par nature de ressources

870 – Bénévolat

871 – Prestations en nature

875 – Dons en nature

Chapitre IV – Liste et contenu des comptes de fonds associatifs

1. Liste des comptes

10. Fonds associatifs et réserves

pour les fondations : « fonds propres et réserves »

- 102. Fonds associatifs sans droit de reprise
 - 1021. Valeur du patrimoine intégré
 - 1022. Fonds statutaires (à éclater en fonction des statuts)
 - 1024. Apports sans droit de reprise
 - 1025. Legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés
 - 1026. Subventions d'investissement affectées à des biens renouvelables.
- 103. Fonds associatifs avec droit de reprise
 - 1034. Apports avec droit de reprise
 - 1035. Legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés assortis d'une obligation ou d'une condition
 - 1036. Subventions d'investissement affectées à des biens renouvelables.
- 105. Ecarts de réévaluation
 - 1051. Ecarts de réévaluation sur des biens sans droit de reprise
 - 1052. Ecarts de réévaluation sur des biens avec droit de reprise
- 106. Réserves
 - 1062. Réserves indisponibles
 - 1063. Réserves statutaires ou contractuelles
 - 1064. Réserves réglementées
 - 1068. Autres réserves (dont réserves pour projet associatif)

11. Eléments en instance d'affectation

- 110. Report à nouveau
- 115. Résultats sous contrôle de tiers financeurs.

13. Subventions d'investissements affectées à des biens non renouvelables

2. Contenu des comptes

Le compte 102 « fonds associatif sans droit de reprise » est constitué de fonds qui ne peuvent pas être repris par les membres de l'association (*) ou, s'agissant d'une fondation, de la dotation statutaire constitutive de celle-ci, et par des subventions d'investissement affectées à des biens renouvelables.

Le compte 1021 « valeur du patrimoine intégré » est utilisé pour l'établissement d'un bilan de départ lors du passage d'une comptabilité de trésorerie à une comptabilité d'engagement avec intégration du patrimoine, et après avoir le cas échéant isolé le montant des subventions d'investissement.

Le compte 1022 « fonds statutaire » enregistre notamment dans les associations reconnues d'utilité publique la contrepartie des valeurs nominatives placées conformément à l'article 11 de la loi 1901 (**) visant les valeurs mobilières de ces organismes. Les produits financiers de ces titres sont comptabilisés au crédit du compte 76.

Le compte 103 « fonds associatifs avec droit de reprise » est constitué des apports des membres qui peuvent être repris dans les conditions prévues par la convention d'apport, et des subventions d'investissement affectées à des biens renouvelables.

Le compte 115 « résultats sous contrôle de tiers financeur » est constitué, dans certains organismes, des résultats réalisés sur des projets (résultats d'établissements, de programmes) qui sont pris en considération par les organismes de financement pour déterminer le montant des ressources à attribuer pour les exercices suivants. Ce compte est utilisé, le cas échéant, lors de l'affectation du résultat par les instances statutairement compétentes ; il fait l'objet d'une ventilation par exercice.

(*) Article 15 décret du 16 août 1901 portant règlement d'administration publique pour l'exécution de la loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association : « Lorsque l'assemblée générale est appelée à se prononcer sur la dévolution des biens, quel que soit le mode de dévolution, elle ne peut, conformément aux dispositions de l'article 1er de la loi du 1er juillet 1901, attribuer aux associés en dehors de la reprise des apports, une part quelconque des biens de l'association ».

(**) Modèle de statuts proposés aux associations qui sollicitent la reconnaissance d'utilité publique en application de la loi du 1^{er} juillet 1901 modifiée : « Tous les capitaux mobiliers, y compris ceux de la dotation, sont placés en titres nominatifs, en titres pour lesquels est établi le bordereau de références nominatives prévu à l'article 55 de la loi n°87-416 du 17 juin 1987 sur l'épargne ou les valeurs admises par la Banque de France en garantie d'avance ».

Chapitre V – Règles de présentation des comptes annuels

1. Bilan

BILAN (avant répartition)		Exercice N	Exercice N- 1
ACTIF	PASSIF		
Présentation suivant dispositions du plan comptable général	<p><u>Fonds associatifs</u></p> <p><u>Fonds propres</u></p> <p>Fonds associatif sans droit de reprise (dont legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés, subventions d'investissement affectés à des biens renouvelables...)</p> <p>Ecarts de réévaluation</p> <p>Réserves</p> <p>Report à nouveau</p> <p>Résultat de l'exercice</p> <p><u>Autres fonds associatifs</u></p> <p>- Fonds associatif avec droit de reprise</p> <p style="padding-left: 20px;">. apports</p> <p style="padding-left: 20px;">. legs et donations</p> <p style="padding-left: 20px;">. résultats sous contrôle de tiers financeurs</p> <p>- Ecarts de réévaluation</p> <p>- Subventions d'investissement sur biens non renouvelables</p> <p>- Provisions réglementées</p> <p>- Droits des propriétaires - (Commodat)</p> <p><u>Provisions pour risques et charges</u></p> <p><u>Fonds dédiés</u></p> <p style="padding-left: 20px;">. sur subventions de fonctionnement</p> <p style="padding-left: 20px;">. sur autres ressources</p> <p><u>Autres postes</u> : présentation suivant le plan comptable général</p>		
<p><u>ENGAGEMENTS RECUS</u></p> <p>Legs nets à réaliser :</p> <p>- acceptés par les organes statutairement compétents</p> <p>- autorisés par l'organisme de Tutelle</p> <p>Dons en nature restant à vendre</p>		<p style="text-align: center;"><u>ENGAGEMENTS DONNES</u></p>	

BILAN (après répartition)			
ACTIF	PASSIF	Exercice N	Exercice N-1
Présentation suivant dispositions du plan comptable général	<p><u>Fonds associatifs</u></p> <p><u>Fonds propres</u></p> <p>Fonds associatif sans droit de reprise (dont legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés, subventions d'investissement affectés à des biens renouvelables,..)</p> <p>Ecarts de réévaluation</p> <p>Réserves</p> <p>Report à nouveau</p> <p style="padding-left: 20px;">sous-total : situation nette</p> <p><u>Autres fonds associatifs</u></p> <p>- Fonds associatif avec droit de reprise</p> <ul style="list-style-type: none"> . apports . legs et donations . résultats sous contrôle de tiers financeurs <p>- Ecarts de réévaluation</p> <p>- Subventions d'investissement sur biens non renouvelables</p> <p>- Provisions réglementées</p> <p>- Droits des propriétaires-(Commodat)</p> <p><u>Provisions pour risques et charges</u></p> <p><u>Fonds dédiés</u></p> <ul style="list-style-type: none"> . sur subventions de fonctionnement . sur autres ressources <p><u>Autres postes</u> : présentation suivant le plan comptable général</p>		
<p><u>ENGAGEMENTS RECUS</u></p> <p>Legs nets à réaliser :</p> <ul style="list-style-type: none"> - acceptés par les organes statutairement compétents - autorisés par l'organisme de Tutelle <p>Dons en nature restant à vendre</p>		<p><u>ENGAGEMENTS DONNES</u></p>	

2. Compte de résultat

21. Présentation en tableau

COMPTE DE RESULTAT	
<u>CHARGES</u> Présentation suivant dispositions du plan comptable général	<u>PRODUITS</u> Présentation suivant dispositions du plan comptable général pour les seuls comptes utiles en détaillant les rubriques significatives particulières : . cotisations, . dons, . legs et donations, . subventions, . produits liés à des financements réglementaires, . ventes de dons en nature,...
<u>Engagements à réaliser sur ressources affectées</u>	<u>Report des ressources non utilisées des exercices antérieurs</u>
EXCEDENT	(ou DEFICIT)
total	total
<u>EVALUATION DES CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE</u>	
Secours en nature Mise à disposition gratuite de biens et services Personnel bénévole	Bénévolat Prestations en nature Dons en nature
total	total

22. Présentation en liste

COMPTE DE RESULTAT

PRODUITS

Présentation plan comptable général en détaillant les rubriques significatives particulières :

Cotisations, dons, legs et donations, subventions, produits liés à des

Financements réglementaires, ventes de dons en nature...

total

CHARGES

Présentation plan comptable général

total

SOLDE INTERMEDIAIRE

+ Report de ressources non utilisées des exercices antérieurs

- Engagements à réaliser sur ressources affectées

EXCEDENT (ou DEFICIT)

EVALUATION DES CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE

PRODUITS

Bénévolat

Prestations en nature

Dons en nature

total

CHARGES

Secours en nature

Mise à disposition gratuite de biens et services

Personnel bénévole

total

3. Annexe des comptes annuels

L'annexe doit comprendre toutes les informations d'importance significative concernant l'association ou la fondation sur les événements survenus au cours de l'exercice ou depuis la clôture de celui-ci jusqu'à la présentation des comptes.

Une information sectorielle est donnée dans l'annexe lorsqu'une association ou fondation établit des comptes distincts pour ses différents secteurs d'activité.

Le compte d'emploi annuel des ressources inséré dans l'annexe comptable, est établi selon les modalités mentionnées à l'Annexe II du présent règlement.

Chapitre VI – Nomenclature des comptes spécifiques

(Création ou modification de comptes par rapport à la nomenclature du plan comptable général)

Ne sont pas repris les comptes spécifiques relatifs aux fonds associatifs énumérés au chapitre IV.

- Compte 1516 « provisions pour risques d'emploi » à condition que cette provision soit destinée à couvrir des risques que des événements survenus ou en cours rendent probables, nettement précisés quant à leur objet mais dont la réalisation est incertaine.
- Compte 181 intitulé « apports permanents entre siège social et établissements ».
- Compte 185 intitulé « biens et prestations de services échangés entre établissements et le siège social ».
- Compte 186 intitulé « biens et prestations de services échangés entre établissements (charges) ».
- Compte 187 intitulé « biens et prestations de services échangés entre établissements (produits) ».
- Compte 19 « fonds dédiés » à éclater en sous-comptes :
 - 194 « fonds dédiés sur subventions de fonctionnement »
 - 195 « fonds dédiés sur dons manuels affectés »
 - 197 « fonds dédiés sur legs et donations affectés »
- Comptes 228 « immobilisations grevées de droits » et 229 « droits des propriétaires » pour enregistrer les commodats.
- Compte 41 et ses subdivisions intitulés « usagers » ;
- Compte 45 intitulé « confédération, fédération, union, associations affiliées ».
- Compte 475 « legs et donations en cours de réalisation »
- Modification du libellé 68 qui devient « dotations aux amortissements, provisions et engagements »
- Compte 689 « engagements à réaliser sur ressources affectées » à éclater en sous-comptes :
 - 6894 « engagements à réaliser sur subventions attribuées »
 - 6895 « engagements à réaliser sur dons manuels affectés »
 - 6897 « engagements à réaliser sur legs et donations affectés »
- Compte 695 intitulé « impôts sur les sociétés » qui enregistre « l'impôt sur les sociétés des personnes morales non lucratives ».
- Compte 657 pour enregistrer les subventions versées par l'organisme ; ces charges doivent figurer dans un poste spécifique du compte de résultat.
- Compte 756 pour enregistrer les cotisations ; ces produits doivent figurer dans un poste spécifique du compte de résultat.
- Compte 789 « report des ressources non utilisées des exercices antérieurs » à éclater en sous-comptes par type de ressources.
- Compte 86 « emplois des contributions volontaires en nature » et sous-comptes par nature.
- Compte 87 « contributions volontaires en nature » et sous-comptes par catégorie.

Annexe I - Traitement comptable des opérations d'une association souscriptrice d'un contrat d'assurance et des groupements d'épargne retraite populaire (GERP) (Règlement n°2004-12 du 23 novembre 2004)

1 - Dispositions générales applicables à toute association souscriptrice d'un contrat collectif d'assurance

Les opérations d'assurance présentent des caractéristiques juridiques et techniques propres qui conduisent les associations souscriptrices de tels contrats à un traitement comptable particulier, objet des dispositions ci-après.

Lorsque l'association réalise d'autres activités que la souscription d'un contrat collectif d'assurance, la totalité de ces autres opérations reste soumise aux dispositions du règlement n°99-01 du CRC relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et fondations.

1.1 - Réalisation d'opérations pour compte de tiers dans le cadre de l'activité de souscription d'un contrat collectif d'assurance

L'association souscriptrice d'un contrat collectif d'assurance ne peut être le preneur direct de risque des engagements d'assurance, cette fonction étant légalement dévolue à une personne morale :

- relevant de l'une des formes juridiques autorisées : entreprise relevant du code des assurances, institution de prévoyance régie par le code de la sécurité sociale ou le code rural et organisme d'assurance relevant du code de mutualité, et
- ayant reçu un agrément administratif autorisant l'activité.

En conséquence, toutes les opérations effectuées par l'association en transit de trésorerie entre les adhérents et l'assureur (notamment au titre de l'encaissement de primes ou cotisations d'assurance ou du règlement de prestations d'assurance) sont des **opérations réalisées pour compte du tiers assureur**, enregistrées en conformité avec les dispositions de l'article 394-1⁽¹⁾ du règlement n°99-03 du CRC (Plan comptable général) dans des sous-comptes spécifiques de la classe 4 de l'association (tiers assureur), dans le respect du principe comptable de non compensation.

⁽¹⁾« Les opérations traitées par l'entité pour le compte de tiers en qualité de mandataire sont comptabilisées dans un compte de tiers. Seule la rémunération de l'entité est comptabilisée dans le résultat ».

Ainsi, lorsque l'association procède à une retenue directe de prélèvements qui reviennent à l'assureur, il s'agit d'une opération de trésorerie, effectuée pour le compte de l'assureur, qui est enregistrée en comptes de tiers et ne donne pas lieu à constatation de charges et de produits par l'association.

1.2 - Réalisation d'opérations pour compte propre dans le cadre de l'activité de souscription d'un contrat collectif d'assurance

Constituent des charges et produits propres de l'association, dans le cadre de l'activité de souscription d'un contrat collectif d'assurance :

- les produits qui lui sont acquis en contrepartie d'un versement direct de ses adhérents, l'association pouvant avoir pour objet statutaire une mission propre pour les besoins de la représentation et/ou de la défense des intérêts collectifs de ses adhérents ;
- les produits qui lui sont reversés par l'assureur par prélèvement sur les chargements de gestion nés de la gestion des opérations d'assurance, en dissociant les prélèvements sur primes ou cotisations d'assurance, les prélèvements sur encours de gestion d'actifs et les autres prélèvements de toute nature ;
- les charges engagées par l'association en contrepartie de cette activité de représentation ou de mandataire qui sont enregistrées en charges d'exploitation de l'association.

Lorsque le contrat (ou bien un protocole distinct d'application du contrat) prévoit que l'assureur verse à l'association une participation contractuelle aux bénéfices, l'enregistrement comptable est effectué comme suit :

- la participation contractuelle aux bénéfices est un produit d'exploitation de l'association lorsque celle-ci en est désignée comme bénéficiaire ;
- elle est enregistrée en compte de tiers en classe 4 dans l'attente du reversement aux adhérents lorsque ceux-ci sont les bénéficiaires finaux de la participation contractuelle aux bénéfices, l'association ne faisant alors qu'encaisser pour leur compte.

Le partage entre ces deux situations est une question de droit.

1.3 - Coexistence de plusieurs objets statutaires dans l'association

Lorsque l'association poursuit simultanément d'autres objets statutaires que ceux résultant de sa qualité de souscripteur d'un contrat collectif d'assurance, les opérations relatives à son objet de représentation et/ou défense des intérêts de ses adhérents dans le cadre de ce contrat collectif, ainsi que les opérations liées à une rémunération de mandataire de droit ou de fait de l'assureur pour ce contrat collectif, sont enregistrées dans des comptes de charges et de produits spécifiques, soit par la tenue d'une comptabilité auxiliaire d'établissement, soit par le dédoublement en sous-comptes des comptes généraux utilisés dans sa nomenclature comptable de référence.

Lorsque des charges générales sont engagées par l'association pour le compte simultané de la poursuite de plusieurs de ses objets statutaires, une information est donnée en annexe sur les principes de répartition des charges en vue de leur imputation aux différents secteurs d'activité de l'association.

1.4 - Opérations avec des entités ayant un intérêt direct ou indirect dans la gestion des contrats collectifs d'assurance

La comptabilité des activités générales de l'association doit enregistrer dans des comptes distincts tous les mouvements et toutes les opérations réalisés avec des entités impliquées de manière directe ou indirecte dans la gestion des contrats collectifs d'assurance souscrits par l'association.

Tel serait notamment le cas de toute subvention générale versée à l'association (ou prise en charge de coûts généraux de l'association) par une telle entité, ou bien encore de la souscription par l'association auprès du même assureur de contrats autres que les contrats collectifs d'assurance, objets de mandats de gestion et/ou de participation aux bénéfices.

Une information est donnée dans l'annexe sur ces opérations, précisant leur nature et les montants concernés.

2 – Particularités des associations ayant le statut de GERP (groupement d'épargne retraite populaire)

Les opérations relatives aux PERP sont définies à l'article 108 de la loi n°2003-775 du 21 août 2003 et ont également fait l'objet de précisions dans le décret n°2004-342 du 21 avril 2004 et dans l'arrêté du 22 avril 2004.

Le présent règlement est appliqué aux associations exerçant une activité de GERP telle que définie à l'article 3 du décret du 21 avril 2004.

Les dispositions des articles 14, 15 et 16 du décret du 21 avril 2004 sont appliquées dans les conditions précisées par l'ensemble du présent règlement.

2.1 – Règles de tenue de la comptabilité et d'établissement des comptes

Conformément aux dispositions du décret n°2004-342, les associations en leur qualité de GERP tiennent une comptabilité auxiliaire d'affectation pour chaque contrat PERP souscrit (ou groupe de PERP dans le respect des dispositions de l'article 32 du décret susvisé). Il est précisé que d'autres comptabilités sectorielles peuvent exister dans la comptabilité générale traitant des opérations non liées à une activité de GERP.

En ce qui concerne l'établissement des comptes, trois niveaux sont à considérer.

- Des **comptes sectoriels**, pour lesquels la loi n'a pas disposé d'un cantonnement par privilège dans le patrimoine de l'association, sont établis **pour chacune des comptabilités auxiliaires d'affectation** retraçant les opérations de l'association pour chacun des PERP souscrits.
- En cas de pluralité de contrats PERP souscrits, **des comptes sectoriels de l'activité de GERP** de l'association sont établis en agréant l'ensemble des comptes sectoriels de l'association propres à chaque PERP souscrit, pour rendre compte de l'activité de GERP dans son ensemble.
- Les **comptes patrimoniaux de l'association** sont établis par agrégation de toutes les activités de l'association, en ce compris le ou les comptes sectoriels d'activité de PERP souscrit(s), avec élimination des comptes de liaison et de transferts internes de charges.

La nomenclature des comptes utilisés dans chaque comptabilité sectorielle, de même que le format des comptes de synthèse sectoriels et patrimoniaux, sont ceux définis par le règlement n°99-01 du CRC.

La nomenclature est complétée par les numéros de compte visés dans le texte du présent règlement dont une synthèse est présentée au paragraphe 2.4. Ne sont utilisés ou présentés que les comptes et les postes de synthèse utiles à l'activité de l'association.

2.2 – Règles de comptabilisation des opérations propres à l'activité de GERP

2.2.1 - Produits d'exploitation propres à l'activité de GERP de l'association

Les produits d'exploitation propres à une activité associative de GERP sont inscrits dans la comptabilité auxiliaire d'affectation attachée à chaque PERP souscrit, au crédit d'un compte 7563 « Produits acquis à l'association dans son activité de GERP », avec a minima une subdivision impérative en quatre sous-comptes.

- 75631 prélèvements acquis à l'association en exécution du budget annuel du PERP ;
- 75632 prélèvements acquis à l'association en dépassement du budget annuel du PERP ;
- 75633 droits d'entrée contractuels versés par les adhérents au PERP ;
- 75634 autres ressources propres à l'activité de GERP de l'association.

Au cas particulier des droits d'entrée contractuels attachés aux adhésions aux PERP (compte 75633), ceux-ci constituent un produit d'exploitation inscrit dans la comptabilité auxiliaire d'affectation propre au PERP souscrit. Ce droit d'entrée issu de dispositions contractuelles propres à un PERP ne peut être confondu avec, s'il en existe, les droits d'entrée ou d'adhésion statutaires de l'association qui sont de la compétence de la seule assemblée générale de l'association.

Lorsqu'un adhérent transfère ses droits d'un plan à un autre, il est fait application des stipulations contractuelles propres à une éventuelle acquisition partagée entre les deux associations souscriptrices de chacun de ces deux plans. Les annulations de ressources sont inscrites au débit d'un compte 75639 « annulation de ressources du PERP suite à transfert ».

2.2.2 - Charges d'exploitation propres à l'activité de GERP de l'association

Les charges d'exploitation directement et spécifiquement engagées par l'association pour la gestion d'un PERP sont directement enregistrées dans les charges de la comptabilité auxiliaire d'affectation propre à ce PERP.

Les charges d'exploitation de l'association communes à plusieurs activités (c'est à dire communes à une activité PERP et des activités non PERP, ou bien encore communes à plusieurs PERP) sont enregistrées dans les comptes de l'activité générale de l'association, pour être ensuite réparties, pour la part leur étant imputée, dans la comptabilité auxiliaire de chaque PERP concerné :

- dans la comptabilité de l'activité générale par le crédit d'un compte 792 de transfert interne de charges, avec débit en contrepartie d'un compte de liaison,
- dans la comptabilité auxiliaire d'affectation propre au PERP concerné par le débit d'un compte de charge par nature 656 « charges imputées par transfert interne de charges générales », ce compte étant subdivisé en sous-comptes par nature de charges selon la nomenclature principale de classe 6 du règlement n°99-01 du CRC, avec crédit d'un compte de liaison en contrepartie.

2.2.3 - Résultat des comptes sectoriels de chaque plan dans le cadre de l'activité de GERP d'une association

Conformément aux dispositions de l'alinéa 3 de l'article 16 du décret n°2004-342, tout résultat positif dégagé par une association ayant la qualité de GERP dans la gestion du budget qui lui est alloué au titre d'un PERP est reversé au plan, c'est-à-dire est acquis de plein droit au patrimoine d'affectation du plan, objet d'un canton légal dans les comptes de l'assureur.

En conséquence, tout résultat positif constaté par l'association dans la comptabilité auxiliaire d'affectation attachée à un PERP est donc immédiatement générateur du constat dans cette comptabilité auxiliaire d'affectation d'une dette de l'association envers la personne morale ayant la qualité d'assureur. L'association ne peut en aucun cas constater un résultat propre en attente d'affectation ou bien encore un résultat en attente de décision d'un tiers financeur.

Lorsqu'un résultat négatif est observé, un produit d'exploitation est immédiatement constaté dans la comptabilité auxiliaire d'affectation du PERP concerné au compte 75 « Autres produits de gestion courante » avec pour contrepartie une créance sur la personne morale ayant la qualité d'assureur, dans la limite du dépassement de budget autorisé et en application des dispositions de l'article 16 du décret n°2004-342.

Lorsqu'un résultat négatif est observé au-delà du dépassement autorisé du budget annuel, tel que visé à l'alinéa 2 de cet article 16 et au a de l'article 21 du décret susmentionné, ce résultat est constitutif d'un résultat propre à l'association puisque cette insuffisance de résultat est définitivement à sa charge, sauf à ce qu'il soit précisément justifié qu'une décision d'imputation à un tiers financeur peut être prise. Dans ce dernier cas, le compte « résultat sous contrôle de tiers financeur » est mouvementé (compte 115 en application du règlement n°9901 du CRC).

2.2.4 - Contributions volontaires en nature

Les éventuelles contributions volontaires en nature sont enregistrées dans le respect des dispositions du règlement n°99-01 du CRC.

Elles ne peuvent être prises en compte parmi les opérations comptables faisant l'objet de flux monétaires, pour la détermination et le suivi des budgets tels que définis à l'article 16 du décret n°2004-342.

Les mises à disposition gratuites de moyens internes à l'association sont traitées selon les règles édictées pour les contributions volontaires en nature.

Les contributions volontaires en nature peuvent être prises en compte dans un état complémentaire de répartition de charges en vue de donner une information sur leur imputation aux différents secteurs d'activité de l'association.

2.3 – Présentation des comptes annuels de l'association ayant qualité de GERP

2.3.1 - Comptes patrimoniaux

Les comptes patrimoniaux de l'association traduisent la totalité des opérations conduites par la personne morale, toutes activités confondues.

L'annexe des comptes patrimoniaux, comprend une information sur les comptes sectoriels d'activité de GERP, en application du chapitre V paragraphe 3 du règlement n°99-01 du CRC. Lorsque l'association est souscriptrice d'un seul contrat PERP, l'annexe des comptes patrimoniaux est établie en reprenant les informations issues des comptes sectoriels du PERP souscrit.

Toute information utile est donnée sur les principes et règles d'imputation des charges entre le patrimoine général de l'association et les comptabilités auxiliaires d'affectation des différents PERP.

2.3.2 - Comptes de synthèse sectoriels

Outre ses comptes patrimoniaux et pour l'application des dispositions du décret n°2004-342, toute association ayant la qualité de GERP établit les comptes de synthèse sectoriels d'activité récapitulant les opérations traduites dans chaque comptabilité auxiliaire d'affectation attachée à un PERP souscrit.

Ces comptes sectoriels de synthèse comprennent un bilan, un compte de résultat, ainsi qu'une annexe. Ils sont communiqués par l'association au Comité de surveillance et à l'assemblée des participants de chacun des contrats PERP souscrits.

L'annexe sectorielle comprend notamment les compléments d'information suivants :

- les principes et règles d'imputation des charges entre le patrimoine général de l'association et la comptabilité auxiliaire d'affectation du PERP ;
- la nature des mouvements constatés au compte 75634 (autres ressources propres à l'activité de GERP de l'association) ;
- le détail des éventuelles opérations non GERP réalisées par l'association avec des parties ayant un intérêt direct ou indirect dans la gestion des PERP (c'est-à-dire comptabilisées dans l'activité générale de l'association et non comptabilisées dans les comptes sectoriels du PERP).

2.3.3 - Information trimestrielle

Pour permettre le suivi par l'assureur de l'exécution des budgets en cours d'exercice, l'association établira trimestriellement un état des écarts constatés entre le budget et la situation comptable de fin de trimestre, en appliquant les mêmes règles et principes comptables que les comptes annuels. Toutefois, par souci de simplification, il pourra être fait usage de comptes d'abonnement pour les mouvements récurrents, sous réserve d'une correction immédiate des abonnements qui feraient l'objet d'ajustements significatifs, en base annuelle, par rapport aux prévisions initiales. Dans l'état de suivi du dernier trimestre figurera une information sur les mouvements d'apurement des comptes d'abonnement.

2.4 - Nomenclature des comptes spécifiques

(Création ou modification de comptes par rapport à la nomenclature du règlement n°99-01 du CRC)

656 charges imputées par transfert interne de charges générales

7563 produits acquis à l'association dans le cadre de son activité de GERP

75631 prélèvements acquis à l'association en exécution du budget annuel du PERP

75632 prélèvements acquis à l'association en dépassement du budget annuel du PERP

75633 droits d'entrée contractuels versés par les adhérents au PERP

75634 autres ressources propres à l'activité de GERP de l'association

75639 annulation de ressources du PERP suite à transfert

792 transfert interne de charges, avec débit en contrepartie d'un compte de liaison

Annexe II : Etablissement du compte d'emploi annuel des ressources des associations et fondations faisant appel à la générosité publique (Règlement n° 2008-12 du 7 mai 2008)

1 – Conditions d'établissement du compte d'emploi annuel des ressources

1.1 – Cadre juridique

L'article 4 de la loi du 7 août 1991 indique que « *Les organismes visés à l'article 3 de la présente loi établissent un compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public, qui précise notamment l'affectation des dons par type de dépenses.* »

L'article 3 de la loi du 7 août 1991 précise que : « *Les organismes qui, afin de soutenir une cause scientifique, sociale, familiale, humanitaire, philanthropique, éducative, sportive, culturelle ou concourant à la défense de l'environnement, souhaitent faire appel à la générosité publique dans le cadre d'une campagne menée à l'échelon national soit sur la voie publique, soit par l'utilisation de moyens de communication, sont tenus d'en faire la déclaration préalable auprès de la préfecture du département de leur siège social.* »

L'article 8 de l'ordonnance n°2005-856 du 28 juillet 2005 portant simplification et modification notamment des obligations des associations et fondations relatives à leurs comptes annuels complète l'article 4 de la loi n°91-772 du 7 août 1991 comme suit :

« **Lorsque ces organismes ont le statut d'association ou de fondation, ils doivent en outre établir des comptes annuels comprenant un bilan, un compte de résultat et une annexe.** Dans ce cas l'annexe comporte le compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public prévu au premier alinéa. Le compte d'emploi est accompagné des informations relatives à son élaboration. »

L'article 1^{er} de l'arrêté du 30 juillet 1993 portant fixation des modalités de présentation du compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public par des organismes faisant appel à la générosité publique prévoit les modalités de présentation suivantes :

« *Les modalités de présentation du compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public par des organismes faisant appel à la générosité publique sont fixées ainsi qu'il suit :*

Liste des rubriques devant obligatoirement figurer au compte d'emploi des ressources collectées auprès du public (loi no91-772 du 7 août 1991, art. 4) :

- *Ressources : dons manuels (espèces, chèques, virements) ;*
 - *legs, autres libéralités (comptabilisés à la valeur portée dans l'acte de libéralité) ;*
 - *produits de la vente des dons en nature ;*
 - *produits financiers ;*
 - *autres produits liés à l'appel à la générosité publique ;*
 - *report des ressources non utilisées des campagnes antérieures.*
- *Emplois :*
 - *Dépenses opérationnelles ou missions sociales :*
 - *ventilation par type d'action ou par pays ;*
 - *ventilation entre achats de biens et services, distribution directe de secours et subventions,...*
 - *Coûts directs d'appel à la générosité publique (publicité, publication, frais postaux...), y compris les frais de traitement des dons.*
 - *Frais de fonctionnement de l'organisme, y compris les frais financiers.*
 - *Ressources restant à affecter.*

Annexes: compléments d'information destinés à éclairer le compte d'emploi.

Les annexes sont obligatoires, mais ne sont renseignées que s'il y a lieu.

- 1 *Note présentant les modalités de répartition du financement des emplois entre les ressources collectées auprès du public et les autres produits de l'organisme, ou présentation du compte d'emploi intégrée dans la totalité des ressources et des emplois de l'organisme. Pour les organismes qui sont soumis à des obligations comptables, les différentes rubriques des emplois et des ressources devront être renseignées selon les rubriques de leur plan comptable.*
- 2 *Nature et quantité des ressources en nature de l'organisme.*
- 3 *Etat des effectifs bénévoles s'il y a appel public au bénévolat.*
- 4 *Indication sur la valeur des immobilisations, des stocks de produits à distribuer et des titres de placement*

Les informations présentées ont été établies sur la base des documents comptables de l'organisme.

Signature: président et trésorier, ou toute personne habilitée à représenter l'organisme (et signature du commissaire aux comptes s'il y a lieu). »

1.2 – Champ d'application

En application des dispositions de l'article 8 de l'ordonnance du 28 juillet 2005, les associations et fondations qui entrent dans le champ d'application de la loi du 7 août 1991 (articles 3 et 4), doivent, à partir des comptes des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2006⁽¹⁾, établir des comptes annuels comprenant un bilan, un compte de résultat et une annexe. Le compte d'emploi annuel des ressources prévu à l'article 3 de la loi du 7 août 1991 est intégré dans l'annexe comptable.

Il s'agit des associations et des fondations qui font ou souhaitent faire appel à la générosité publique :

- pour soutenir une cause scientifique, sociale, familiale, humanitaire, philanthropique, éducative, sportive, culturelle ou concourant à la défense de l'environnement ;
- dans le cadre d'une campagne nationale organisée soit sur la voie publique, soit par l'utilisation de moyens de communication.

Les comptes annuels des associations et fondations⁽²⁾ sont établis selon les dispositions du règlement n°99-01 du Comité de la réglementation comptable (CRC) relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et fondations qui, sous réserve des adaptations prévues par le dit règlement, renvoie aux dispositions du plan comptable général (règlement n°99-03 du CRC).

1.3 – Définition des missions sociales ou des dépenses opérationnelles (3)

La définition d'une mission sociale retenue pour la présentation du compte d'emploi annuel des ressources, dans le cadre de la loi du 7 août 1991, est une décision de gestion propre à l'association ou la fondation émanant de l'organe chargé d'arrêter les comptes. Les missions sociales ainsi définies, doivent être conformes à l'objet statutaire de l'organisme.

Conformément à l'article 3 de la loi du 7 août 1991, l'appel à la générosité publique engagé dans le cadre d'une campagne nationale, doit faire l'objet d'une déclaration préalable, auprès de la préfecture du département du siège social de l'association ou de la fondation, et préciser les objectifs poursuivis ainsi que les modalités prévues par le décret n° 92-1011 du 17 septembre 1992.

La pratique conduit à identifier deux formes d'appel à la générosité auprès du public qui peuvent :

- soit cibler des actions ou des projets bien identifiés (exemple : campagnes Tsunami, canicule, ...)
- soit concerner la ou les mission(s) générale(s) de l'organisme (exemple : campagne saisonnière ou de fin d'année).

⁽¹⁾ Date d'entrée en vigueur des dispositions issues de l'ordonnance du 28 juillet 2006

⁽²⁾ Article 1^{er} du règlement n°99-01 du CRC : « *Les organismes qui entrent dans le champ d'application sont ceux visés par les articles L.612.1 et L.612.4 du code de commerce, par l'article L.213-15 du code monétaire et financier, ainsi qu'aux fondations visées par les articles 5-II et 19-9 de la loi du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat. Il s'applique également à toutes les associations ou fondations qui sont soumises à des obligations législatives ou réglementaires d'établissement de comptes annuels* ».

⁽³⁾ Dans le présent règlement, les termes de « missions sociales » couvrent l'expression « missions sociales ou dépenses opérationnelles ».

Il est proposé un cadre général de définition d'une mission sociale pour la présentation du compte d'emploi annuel des ressources, auquel pourraient se référer toutes les associations ou les fondations, quels que soient leur objet, leur taille, leur zone géographique d'intervention, leur structure.

- **Libellé communiquant**

Les missions sociales devront être libellées avec concision et clarté afin de correctement renseigner les donateurs.

- **Explicitation dans l'annexe**

Les missions sociales devront être clairement explicitées dans l'annexe comptable en aval du compte emploi annuel des ressources.

- **Principe d'affectation des coûts**

Pour chaque mission sociale définie, il convient de procéder à l'affectation de l'ensemble des coûts engagés, supportés par l'association ou la fondation. Ces coûts qui disparaîtraient si la mission sociale n'était pas réalisée peuvent être :

- soit des coûts directs ;
- soit des coûts indirects de structure ou de fonctionnement imputés sur la base d'une règle d'affectation préétablie.

Ces règles d'affectation ou de répartition des coûts aux missions sociales devront être clairement explicitées dans les notes explicatives et garder un caractère permanent. Ainsi tout changement de ces règles devra être justifié.

- **Affectation des provisions**

Seule la charge réellement supportée est affectée au titre de la mission sociale et non la provision qui est enregistrée lors de sa constatation en emplois dans la rubrique « dotations aux provisions » et en ressources lors de sa reprise dans la rubrique « reprise de provisions », du compte d'emploi annuel des ressources.

Il est créé une rubrique spécifique aux dotations et reprises de provisions pour éviter une double inscription en emplois, lors de l'exercice de dotation de la provision et lors de l'exercice de constatation de la charge supportée.

- **Principe d'affectation des produits et frais financiers**

Les frais financiers se rapportant directement aux missions sociales, et qui disparaîtraient si la mission sociale était arrêtée, doivent être inscrits au titre des missions sociales, tels les intérêts d'un emprunt conclu pour construire un établissement dont l'activité relève des missions sociales.

A l'inverse, les frais financiers qui ne se rapportent pas directement à la réalisation d'une mission sociale doivent être inscrits en frais de fonctionnement, comme des intérêts d'un emprunt conclu pour rénover le siège social.

Les produits financiers sont affectés selon les mêmes critères.

2 – Modalités d'établissement du compte d'emploi annuel des ressources

L'article 4 de la loi du 7 août 1991 indique que « *Les organismes visés à l'article 3 de la présente loi établissent un compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public, qui précise notamment l'affectation des dons par type de dépenses (...)* ».

L'article 8 de l'ordonnance du 28 juillet 2005 a complété cet article 4 comme suit : « *Lorsque ces organismes ont le statut d'association ou de fondation, ils doivent en outre établir des comptes annuels comprenant un bilan, un compte de résultat et une annexe. Dans ce cas l'annexe comporte le compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public prévu au premier alinéa. Le compte d'emploi est accompagné des informations relatives à son élaboration.* »

Pour répondre aux objectifs de la loi du 7 août 1991 et de l'arrêté du 30 juillet 1993, le compte d'emploi annuel des ressources doit donner la ventilation des ressources collectées auprès du public, y compris les ressources collectées antérieurement à l'exercice en cours, selon les emplois susvisés : missions sociales, frais de recherche des dons, frais de fonctionnement. Il doit également respecter les règles et principes d'établissement des comptes résultant notamment des articles 120-1 et 120-4 du règlement n°99-03 du CRC.

Article 120-1 : « *la comptabilité est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture.*

La comptabilité permet d'effectuer des comparaisons périodiques et d'apprécier l'évolution de l'entité dans une perspective de continuité d'activité »

Article 120-4 : « *La cohérence des informations comptables au cours des périodes successives implique la permanence dans l'application des règles et procédures.*»

Le compte d'emploi annuel des ressources doit donner une image fidèle et transparente de l'information financière selon des bases communes et comparables à toutes les associations et les fondations, quelles que soient leurs modalités et conditions de financement. Pour ce faire, le compte d'emploi annuel des ressources est établi en adéquation avec les rubriques correspondantes du compte de résultat pour donner une information globale de l'ensemble des ressources et des emplois, d'une part, et l'affectation par emplois des seules ressources collectées auprès du public ainsi que le suivi des ressources collectées antérieurement à l'exercice en cours, d'autre part.

2.1 – Tableau globalisé

Le compte d'emploi annuel des ressources est structuré de la façon suivante :

- (i) Les colonnes 1 et 2 du tableau figurant au paragraphe 3 constituent un tableau globalisé « *intégré dans la totalité des ressources et des emplois de l'organisme* », en adéquation avec les produits et charges du compte de résultat. Le total des débits et crédits du compte d'emploi annuel des ressources est égal au total des débits et crédits du compte de résultat.

L'association ou la fondation indique l'intégralité des produits du compte de résultat, c'est-à-dire les ressources collectées auprès du public lors de campagnes nationales telles que la loi précitée le prévoit, ainsi que celles collectées en dehors de ces campagnes et les ressources autres, telles que précisées ci-après (cf. modèle de tableau au paragraphe 3) :

- ressources collectées auprès du public ;
- autres fonds privés ;
- subventions et autres concours publics ;
- autres produits d'exploitation ;
- autres produits.

S'agissant des emplois, l'association ou la fondation indique la totalité des charges du compte de résultat engagées pour la réalisation de l'ensemble de ses activités et missions, qu'elles aient été ou non financées par des ressources collectées auprès du public. Ces dépenses sont ventilées par fonction, selon les emplois précisés par l'arrêté du 30 juillet 1993 (cf. modèle de tableau au paragraphe 3) :

- missions sociales ;
- frais de recherche de fonds ;
- frais de fonctionnement ;
- ressources restant à affecter.

Les charges directes sont affectées à la rubrique d'emploi concernée. Les charges indirectes sont affectées en fonction de clefs de répartition arrêtées par l'organe chargé d'arrêter les comptes de l'association ou la fondation selon les modalités prévues au paragraphe 1.3.

- (ii) Les colonnes 3 et 4 du tableau figurant au paragraphe 3 ont pour objectif :
- d'affecter les dons par type d'emplois (cf. paragraphe 2.2) et ;
 - d'assurer le suivi de l'emploi des ressources collectées et non utilisées des campagnes antérieures. Pour ce faire, il est tenu compte dans les emplois, des acquisitions d'immobilisations brutes d'un montant significatif pour la partie financée par les ressources susvisées, après déduction des amortissements (cf paragraphe 2.3).

2.2 – Affectation des dons par type d’emplois

Pour les associations ou fondations dont les produits proviennent exclusivement des ressources collectées auprès du public, ou pour lesquelles les autres produits ne sont pas significatifs, les ressources et les emplois du compte d’emploi annuel des ressources correspondent aux produits et aux charges du compte de résultat. Il en va différemment pour les associations ou fondations bénéficiant de multi-financements sous forme de concours publics, subventions et autres produits significatifs, qui doivent procéder à des retraitements pour restituer l’affectation des seules ressources collectées auprès du public par type d’emplois.

Le tableau de compte d’emploi annuel des ressources présenté au paragraphe 3 permet, dans un objectif de transparence, de renseigner en lecture directe, les donateurs et les autres utilisateurs des comptes sur l’ensemble des ressources et des emplois de l’association ou de la fondation correspondant aux produits et charges du compte de résultat, et l’affectation des seules ressources collectées auprès du public par type d’emplois.

- La colonne ressources a été subdivisée pour isoler et reconstituer les ressources collectées auprès du public consommées sur l’exercice. Il s’agit du montant des ressources collectées auprès du public corrigé du montant de la variation des fonds dédiés utilisés sur l’exercice.
- De même, la colonne emplois a été subdivisée pour faire apparaître en montants, les emplois des seules ressources collectées auprès du public consommées sur l’exercice. Cette affectation des ressources par type d’emplois peut être obtenue à partir des données d’une comptabilité analytique ou de clefs de répartition déterminées en amont à partir de conventions, des arrêtés de subventions, ou des budgets d’activité ou par toute autre méthode forfaitaire arrêtée par l’organe chargé d’arrêter les comptes de l’association ou de la fondation, qui devra être à même de les justifier et de les appliquer de manière pérenne au fil des exercices comptables. Les clefs de répartition forfaitaires déterminées en amont seront, le cas échéant, ajustées en cours et en fin d’exercice selon les financements effectivement obtenus et en fonction des éventuelles contraintes d’affectation. Ces ajustements doivent être clairement explicités en annexe.

La colonne emploi comprend également la part des immobilisations brutes d’un montant significatif financées sur l’exercice par les ressources collectées auprès du public après déduction des amortissements.

2.3 – Suivi de l’emploi des ressources collectées et non utilisées des campagnes antérieures

Pour assurer le suivi de l’emploi des ressources collectées et non utilisées des campagnes antérieures, le tableau de compte d’emploi annuel des ressources reprend en “ A nouveau ” le montant des ressources collectées auprès du public non affectées et non utilisées au début de l’exercice.

Ce montant est :

- augmenté des ressources collectées sur l’exercice, corrigé de la variation des fonds dédiés collectés auprès du public ;
- et diminué :
 - des ressources effectivement consommées sur l’exercice et utilisées au titre des emplois et ;
 - du montant des acquisitions, lorsque celui-ci est significatif, d’immobilisations ou fractions d’immobilisations brutes, (corporelles, incorporelles ou financières) de l’exercice financées par les ressources collectées auprès du public, après déduction des dotations ou quotes-parts des dotations aux amortissements de l’exercice afférant aux immobilisations ou fractions d’immobilisations financées par les ressources collectées auprès du public.

Le retraitement des dotations ou quotes-parts des dotations aux amortissements permet d’éviter une double prise en compte de ces dotations aux amortissements réparties dans les différentes rubriques des emplois avec le coût d’acquisition des immobilisations ou fractions d’immobilisations financées à compter du premier exercice d’application du règlement par les ressources collectées auprès du public.

En revanche, les dotations aux amortissements afférentes aux acquisitions d’immobilisations ou fractions d’immobilisations financées par les ressources collectées auprès du public et non affectées avant la première application du règlement ne seront pas retraitées.

Le solde des ressources collectées auprès du public non affectées et non utilisées en fin d’exercice sera repris en “ A nouveau ” sur l’exercice suivant.

Dispositions transitoires lors du premier exercice d'application du règlement pour la détermination du solde au début de l'exercice

Lors du premier exercice d'application du règlement, le montant des ressources collectées auprès du public non affectées et non utilisées en début de l'exercice sera égal au solde des comptes de réserves disponibles collectées auprès du public, composés notamment des reports à nouveau et des réserves autres que les réserves réglementées, provenant des ressources collectées auprès du public sous déduction de la quote-part des valeurs nettes comptables, lorsque celle-ci est significative, des immobilisations ou fractions d'immobilisations financées par ces ressources sur les exercices antérieurs.

Lorsque l'historique de ces opérations ne sera pas disponible, il est convenu par mesure de simplification que le montant des ressources collectées auprès du public non affectées et non utilisées au début du premier exercice d'application sera reconstitué à partir du pourcentage moyen, sur les trois derniers exercices, des ressources non affectées collectées auprès du public par rapport à l'ensemble des ressources constatées, correction faite des versements exceptionnels. Ce pourcentage moyen sera alors appliqué au total des fonds associatifs, augmenté des emprunts ayant financé les immobilisations et diminué de l'ensemble des valeurs nettes comptables des immobilisations figurant au bilan à l'ouverture du premier exercice d'application.

3 - Modèle de tableau de compte d'emploi annuel des ressources globalisé avec affectation des ressources collectées auprès du public par type d'emplois

EMPLOIS	Emplois de N = compte de résultat (1)	Affectation par emplois des ressources collectées auprès du public utilisées sur N (3)	RESSOURCES	Ressources collectées sur N = compte de résultat (2)	Suivi des ressources collectées auprès du public et utilisées sur N (4)
			REPORT DES RESSOURCES COLLECTEES AUPRES DU PUBLIC NON AFFECTEES ET NON UTILISEES EN DEBUT D'EXERCICE		T 1
1 – MISSIONS SOCIALES *		S T1	1 – RESSOURCES COLLECTEES AUPRES DU PUBLIC		T 2
1.1. Réalisées en France - Actions réalisées directement - Versements à d'autres organismes agissant en France			1.1. Dons et legs collectés - Dons manuels non affectés - Dons manuels affectés - Legs et autres libéralités non affectés		
1.2. Réalisées à l'étranger - Actions réalisées directement - Versements à un organisme central ou d'autres organismes		S T2	1.2. Autres produits liés à l'appel à la générosité du public		
2 – FRAIS DE RECHERCHE DE FONDS 2.1. Frais d'appel à la générosité du public 2.2. Frais de recherche des autres fonds privés 2.3. Charges liées à la recherche de subventions et autres concours publics		S T3	2 – AUTRES FONDS PRIVES		
3 – FRAIS DE FONCTIONNEMENT		T 3 = ST1+ST2+ST3	3 – SUBVENTIONS & AUTRES CONCOURS PUBLICS 4 – AUTRES PRODUITS		
I – TOTAL DES EMPLOIS DE L'EXERCICE INSCRITS AU COMPTE DE RESULTAT			I – TOTAL DES RESSOURCES DE L'EXERCICE INSCRITES AU COMPTE DE RESULTAT		
II – DOTATIONS AUX PROVISIONS			II – REPRISES DES PROVISIONS		
III – ENGAGEMENTS A REALISER SUR RESSOURCES AFFECTEES			III – REPORT DES RESSOURCES AFFECTEES NON UTILISEES DES EXERCICES ANTERIEURS		
			I V – VARIATION DES FONDS DEDIES COLLECTES AUPRES DU PUBLIC (cf tableau des fonds dédiés)		T4
IV – EXCEDENT DE RESSOURCES DE L'EXERCICE			V – INSUFFISANCE DE RESSOURCES DE L'EXERCICE		
V – TOTAL GENERAL			VI – TOTAL GENERAL		T2 + T4
V – Part des acquisitions d' immobilisations brutes de l'exercice financées par les ressources collectées auprès du public		T 5			
VI – Neutralisation des dotations aux amortissements des immobilisations financées à compter de la première application du règlement par les ressources collectées auprès du public		T 5 bis			
VII – Total des emplois financés par les ressources collectées auprès du public		T 6 = T3+T5 - T5bis	VI – Total des emplois financés par les ressources collectées auprès du public		T 6
			SOLDE DES RESSOURCES COLLECTEES AUPRES DU PUBLIC NON AFFECTEES ET NON UTILISEES EN FIN D'EXERCICE		T 7 = T1+T2+T4 - T6
			EVALUATION DES CONTRIBUTIONS		
Missions sociales Frais de recherche de fonds Frais de fonctionnement et autres charges			VOLONTAIRES EN NATURE Bénévolat Prestations en nature Dons en nature		
Total	-----		Total	-----	

* ou dépenses opérationnelles



- **Colonne 2 : Ressources collectées sur l'exercice = Produits du compte de résultat**
 Les ressources comptabilisées dans cette colonne correspondent aux produits du compte de résultat.
 - 1 - Ressources collectées auprès du public :
 - dons et legs collectés : - dons manuels affectés / non affectés par les donateurs ;
 - legs et autres libéralités affectés / non affectés par les donateurs;
 - autres produits liés à l'appel à la générosité du public
 - 2 - Autres fonds privés
 Subventions d'entreprises, d'associations, de fondations ...
 - 3 - Subventions et autres concours publics
 Ce sont des financements obtenus auprès des organismes internationaux, de l'Union européenne, de l'Etat, des collectivités locales, de la sécurité sociale.
 - 4 - Autres produits, dont les produits financiers.

- **Colonne 1 : Emplois de l'exercice = Charges du compte de résultat classées par nature**
 - 1 - Missions sociales
 Cf. définition au paragraphe 1.3
 Les emplois sont ventilés par missions sociales, réalisées en France ou à l'étranger. Ils comprennent les coûts directs et indirects de structure ou de financement imputés sur la base d'une règle d'affectation préétablie.
 - 2 - Frais de recherche de fonds
 - Frais d'appel à la générosité du public :
 Frais d'appel et de traitement des dons, frais de publicité, frais liés à la tenue des fichiers, imprimés, frais d'envois, honoraires, frais administratifs ;
 Frais d'appel et de traitement des legs et autres libéralités.
 - Frais de recherche des autres fonds privés : frais liés au mécénat ;
 - Charges liées à la recherche de subventions et autres concours publics :
 obtention des subventions, prix de journée et autres concours.
 - 3 - Frais de fonctionnement
 Ces frais qui n'ont pas été inclus dans les deux rubriques précédentes correspondent aux frais de direction générale, financière, comptable, personnel, informatique, frais généraux.

- **Colonne 3: Affectation des ressources collectées auprès du public et utilisées sur l'exercice par types d'emplois**
 Les ressources collectées auprès du public et utilisées sur l'exercice comme indiqué ci avant, sont réparties selon les types d'emplois : missions sociales, frais de recherche de fonds, frais de fonctionnement.
 Cette répartition peut-être établie à partir des données de la comptabilité analytique ou de clefs de répartition déterminées en amont à partir de conventions, des arrêtés de subventions, des budgets d'activité ou par toute autres méthodes forfaitaires arrêtées par l'organe chargé d'arrêter les comptes de l'association ou fondation. Les modalités de calcul doivent être pérennes d'un exercice à l'autre et toute modification devra être justifiée.
 Quand le montant des ressources collectées et utilisées sur l'exercice (T3) est supérieur au montant des ressources collectées, corrigé de la variation des fonds dédiés de la générosité publique (T2+T4), la différence est financée par prélèvement sur les ressources collectées disponibles à l'ouverture (T1).
 A l'inverse, si le montant des ressources collectées et utilisées sur l'exercice (T3) est inférieur au montant des ressources collectées, corrigé de la variation des fonds dédiés de la générosité publique (T2+T4), l'excédent des ressources constaté augmente le solde des ressources collectées disponible à la clôture (T7).

Il convient de rajouter le coût d'acquisition, lorsque celui-ci est significatif, des immobilisations ou fractions d'immobilisations (corporelles, incorporelles et financières) financées par les ressources collectées auprès du public, réalisées au titre de l'exercice (T5) sous déduction (pour éviter une double prise en charge) des dotations aux amortissements des immobilisations ou fractions d'immobilisations financées à compter de la première application du futur règlement par les ressources collectées auprès du public (T5 bis).

- **Colonne 4 : Suivi des ressources collectées auprès du public**

Cette colonne donne le montant des ressources utilisées sur l'exercice, déterminé en prenant en compte :

- **les ressources collectées auprès du public non affectées et non utilisées des années antérieures existant en début d'exercice (T1) ;**
- l'ensemble des ressources collectées auprès du public au cours de l'exercice et comptabilisées au compte de résultat (T2) ;
- la variation en plus ou en moins des ressources collectées auprès du public et comptabilisées en fonds dédiés (T4) ;
- sous déduction :
 - des ressources utilisées pour financer les emplois de l'exercice (T3 colonne 3 et reporté colonne 4) ;
 - des acquisitions d'immobilisations ou fractions d'immobilisations brutes d'un montant significatif de l'exercice financées par les ressources collectées auprès du public (T5) après déduction des dotations aux amortissements des immobilisations ou fractions d'immobilisations financées à partir du premier exercice d'application du règlement par les ressources collectées auprès du public (T5 bis).

Le solde disponible (T7) des ressources collectées auprès du public non affectées et non utilisées sur N, correspond au cumul du report des ressources ainsi définies à l'ouverture (T1), des ressources collectées au cours de l'exercice (T2) corrigé de la variation des fonds dédiés collectés auprès du public (T4) et diminué des ressources collectées auprès du public utilisées pour financer les emplois de l'exercice (T6). Ce solde sera reporté à l'ouverture de l'exercice N+1.

Annexe III : Dispositions particulières applicables aux fondations et fonds de dotation (Règlement n° 2009-01 du 3 décembre 2009)

Selon la volonté des fondateurs exprimée dans les statuts, les fondations peuvent être classées en deux catégories : les fondations de patrimoine avec dotation et les fondations de flux.

Les fondations de patrimoine avec dotation sont créées par l'affectation irrévocable d'un patrimoine dont les revenus permettront de réaliser une mission sociale.

Les fondations de flux bénéficient seulement d'un engagement irrévocable de donner à la fondation les moyens de remplir sa mission pendant une certaine durée.

1 - Traitement comptable

La distinction effectuée entre la fondation de patrimoine avec dotation et la fondation de flux entraîne des conséquences du point de vue comptable dans la comptabilisation des dons, legs et donations.

1.1 - Fondations de patrimoine avec dotation

1.1.1 Dotations initiales

La dotation initiale conditionne la création de la fondation : l'affectation irrévocable des biens, droits ou ressources, en application des dispositions de l'article 18 de la loi du 23 juillet 1987, est exprimée par le ou les donateurs, personnes physiques ou morales, de leur vivant lors de la création de la fondation ou par testament.

Le ou les fondateurs précisent les caractéristiques des dotations en stipulant que les biens et droits donnés ou légués de manière pérenne doivent être inaliénables ou sont aliénables pour tout ou partie sous réserve de réemploi et autres charges, voire consommables pour partie le cas échéant.

Les legs et donations consistant lors de la création de la fondation à mettre des biens à sa disposition de façon durable et définitive sont comptabilisés comme des fonds propres sans droit de reprise conformément aux dispositions du chapitre IV du règlement n°99-01 du CRC.

(i) Dotations pérennes représentatives d'actifs inaliénables

Dans la mesure où les dotations concernent des apports d'actifs affectés irrévocablement à la fondation, la comptabilisation en fonds propres est différenciée selon la nature des actifs apportés ; actifs immobilisés, actifs mobiliers (œuvres d'art, bijoux...), et autres actifs (disponibilités, valeurs mobilières...), conduisant à la création des sous-comptes suivants :

1022.1 – Dotations pérennes représentatives d'actifs inaliénables

1022.11 – Dotations pérennes représentatives de biens immobiliers inaliénables

1022.12 – Dotations pérennes représentatives de biens mobiliers inaliénables

1022.13 – Dotations pérennes représentatives d'autres actifs inaliénables

(ii) Dotations pérennes représentatives d'actifs fongibles (ou d'actifs aliénables)

Ces dotations concernent des apports d'actifs affectés irrévocablement à la fondation, mais le ou les fondateurs autorisent cette dernière à les céder sous réserve de « réemployer » les fonds procurés par la vente pour acquérir d'autres actifs. Ces dotations sont comptabilisées globalement dans un compte unique : « 1022.2 – Dotations pérennes représentatives d'actifs aliénables ». Dans cette hypothèse, la fondation doit présenter globalement en annexe les cessions effectuées et leur réemploi.

(iii) Dotations consommables

Les dotations ou les fractions de dotations consommables représentent des actifs destinés à être « consommés » sur la durée de vie prévue par les statuts conformément aux engagements pris par les fondateurs. Il n'y a pas lieu d'individualiser les actifs apportés et ces dotations sont comptabilisées globalement au compte 1027 « Autres fonds propres – dotations consommables ».

Pour traduire comptablement le caractère consommable de ces dotations, il convient de comptabiliser un produit représentatif de la quote-part de la dotation reprise pour être consommée sur l'exercice en compte de la classe 7 en contrepartie du compte 1027.9 « Autres fonds propres - dotations consommables inscrites au compte de résultat ».



Cette quote-part correspond aux prévisions résultant du plan pluriannuel de consommation ou à défaut des budgets prévisionnels arrêtés par les organes d'administration. A la clôture, la différence entre la quote-part virée en produits et la dotation effectivement consommée est constatée en insuffisance ou excédent au compte de résultat (et reprise en report à nouveau).

1.1.2 Dotations complémentaires

En cours d'existence, la fondation peut continuer de bénéficier de libéralités abondant les dotations initiales ou décider d'abonder ces dotations à son initiative.

- (i) Les legs et donations complémentaires affectés de manière irrévocable et définitive par les fondateurs de leur vivant ou par testament sont comptabilisés directement en dotations, selon les dispositions précisées ci-avant. Ces dotations complémentaires peuvent être comptabilisées avec les dotations initiales ou individualisées. De même, les legs et donations qui correspondent à des biens durables mis à disposition de l'association ou de la fondation pour la réalisation de son objet social sont considérés comme des apports en fonds propres (compte 1025 « legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés » ou 1035 « legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés assortis d'une obligation ou d'une condition »).
- (ii) En outre, selon les dispositions des statuts, le conseil d'administration (ou le conseil de surveillance) peut décider d'abonder les dotations initiales en affectant une fraction de l'excédent constaté en fin d'exercice, constitué le cas échéant des dons, donations et legs reçus et non affectés par les donateurs. Ces dotations complémentaires constituées le cas échéant de dons, donations et legs non affectés par les donateurs sont comptabilisées préalablement en compte de résultat.

1.1.3 Maintien de la valeur des dotations pérennes

Le maintien de la valeur des dotations pérennes, qui peut être prévu par les statuts est opéré par le conseil d'administration (ou le conseil de surveillance), en affectant aux dotations initiales une fraction, généralement définie par les statuts, de l'excédent constaté en fin d'exercice, constitué le cas échéant des dons, donations et legs reçus et non affectés de façon irrévocable par le (ou les) donateur (s) ainsi que par l'affectation de résultats issus de toutes autres ressources.

1.1.4 Comptabilisation des actifs correspondant aux dotations

Actifs inaliénables

Les actifs inaliénables doivent être clairement identifiés des autres actifs, dans la mesure où ils doivent être maintenus en l'état à l'actif du bilan, conformément à la volonté du donateur ou du testateur. Ils sont caractérisés au sein de la catégorie d'actifs adéquate avec la mention « Actifs inaliénables constitutifs de la dotation X » (dotation initiale ou complémentaire).

Actifs aliénables

Les actifs aliénables constitutifs de la dotation sont enregistrés selon la nature d'actifs, (immobilisations incorporelles, corporelles, financières, valeurs mobilières de placement) ; ils ne font l'objet d'aucune individualisation particulière.

1.2 - Fondations de flux

Les fondations d'entreprises, partenariales ou abritées¹ comptabilisent les ressources qui leur sont allouées en produits au compte « 752 – Versements des fondateurs » selon les modalités suivantes :

si les fondations d'entreprises bénéficient d'un versement unique lors de la création, elles enregistrent le montant global du versement attendu au crédit du compte de résultat du premier exercice et comptabilisent en fin d'exercice au crédit du compte « 487- Produits constatés d'avance » la quote-part des ressources affectées aux exercices suivants, selon le plan pluriannuel de consommation ;

si les fondations d'entreprises bénéficient d'un engagement de versement étalé des ressources, un cinquième par an selon le plan pluriannuel de consommation pour une fondation d'entreprise par exemple, elles comptabilisent au compte de résultat le montant effectivement attendu pour l'exercice. En fin d'exercice, selon que les ressources sont supérieures ou inférieures aux emplois, l'excédent ou l'insuffisance constaté au compte de résultat sera comptabilisé en report à nouveau positif ou négatif. Par ailleurs, les versements attendus sur les exercices suivants sont enregistrés en engagement hors bilan.

Une information doit être portée en annexe sur les modalités de comptabilisation.

2 – Dispositions relatives aux relations entre les fondations abritées ou sous égide et la fondation abritante

2.1 - Fondations sous égide de fondations reconnues d'utilité publique créées en application de l'article 20 de la loi du 23 juillet 1987

Les « biens, droits et ressources » affectés à la fondation abritée ne sont pas transférés juridiquement dans un patrimoine distinct de celui de la fondation abritante, ni mis en fiducie au sens des dispositions de l'article 2011 du code civil², ils constituent des biens propres de la fondation abritante mais sont assortis d'une charge. Les opérations relatives à ces « biens, droits ou ressources » doivent donc être constatées dans la comptabilité générale de la fondation abritante retraçant l'ensemble de ses activités, y compris celles des fondations abritées, au travers du bilan, du compte de résultat et de l'annexe. La loi du 23 juillet 1987 ne prévoyant pas d'autres dispositions, il convient d'envisager le dispositif comptable permettant de suivre séparément la gestion de ces biens, droits et ressources.

Fondation abritante

Les actifs affectés à une fondation abritée sont comptabilisés dans les comptes de la fondation abritante, amortis et dépréciés selon les conditions de droit commun, comme pour les autres actifs. Il en est de même pour les passifs.

Les comptes de produits et de charges ainsi que les comptes de bilan peuvent être subdivisés pour suivre et distinguer les opérations des fondations abritées, ou être restitués sous la forme de comptabilité analytique.

¹ Il est précisé que le schéma de comptabilisation ci-dessus s'applique aussi aux fondations abritées de flux lorsque le contrat les instituant définit un programme d'action pluri-annuel. En l'absence de tel programme, il convient de se reporter aux dispositions du paragraphe 2.1 qui prévoit le schéma de comptabilisation par la fondation abritante des ressources affectées des donateurs ou testateurs à la fondation abritée.

² « La fiducie est l'opération par laquelle un ou plusieurs constituants transfèrent des biens, des droits ou des sûretés, ou un ensemble de biens, de droits ou de sûretés, présents ou futurs, à un ou plusieurs fiduciaires qui, les tenant séparés de leur patrimoine propre, agissent dans un but déterminé au profit d'un ou plusieurs bénéficiaires. »

A la clôture de l'exercice, la partie des ressources, affectées par les donateurs ou les testateurs à une fondation abritée qui n'a pu encore être utilisée conformément à l'engagement pris à leur égard, est inscrite en charges dans des sous-comptes distincts sous la rubrique « engagements à réaliser sur ressources affectées des fondations abritées » avec comme contrepartie au passif du bilan le poste 193 « fonds dédiés aux fondations abritées ».

Les « fonds dédiés aux fondations abritées » enregistrent les reports à nouveaux créditeurs en fin d'exercice des fondations abritées, dédiés spécifiquement à la réalisation de leur objet. La contrepartie de ce passif est inscrite en charges au compte de résultat sous la rubrique « engagements à réaliser sur ressources affectées des fondations abritées » afin de constater l'engagement pris par la fondation reconnue d'utilité publique de gérer de manière individualisée les ressources affectées à ces fondations abritées.

L'utilisation de ces ressources, au cours des exercices suivants, est inscrite en produits sous la rubrique « report des ressources non utilisées des exercices antérieurs des fondations abritées » avec comme contrepartie une diminution du poste « fonds dédiés aux fondations abritées ».

Une information globale sur la gestion et les actions des fondations abritées doit être donnée par la fondation abritante dans son annexe.

Fondation abritée

La fondation abritée a pour obligation de gérer les « biens, droits et ressources » qui lui sont affectés sans avoir la personnalité morale ni en conséquence de patrimoine propre. A défaut de dispositions réglementaires, elle n'a pas d'obligation d'établir des comptes « autonomes » au sens des dispositions de l'article 130-1 du règlement n°99-03, qui seraient distincts de ceux de la fondation abritante et agrégés ensuite par cette dernière.

Toutefois, la mission de gestion des fondations abritées implique que la fondation abritante puisse rendre compte au conseil d'administration ou tout autre organe de gestion prévu contractuellement des ressources affectées à la fondation abritée et de leur utilisation au regard de la volonté du ou des fondateurs. Dans ces conditions, selon les dispositions contractuelles de création de la fondation abritée, des comptes annuels (bilan, compte de résultat et annexe) propres à la fondation abritée sont établis et communiqués à l'organe de gouvernance prévu par les fondateurs.

Dans le cas où les dispositions contractuelles n'imposent pas l'établissement de comptes annuels (bilan, compte de résultat et annexe) pour la fondation abritée, une information doit être donnée par la fondation abritante sous forme d'un compte de résultat de la fondation abritée afin de restituer une information complète sur la gestion de la fondation abritée par la fondation abritante.

2.2 - Dispositions spécifiques aux relations entre les fondations universitaires abritées et l'établissement public à caractère scientifique, culturel et professionnel abritant

Les fondations universitaires abritées doivent établir un jeu de comptes selon les normes du règlement n°99-01 et présentent également des comptes établis selon les règles de la comptabilité publique.

2.3 - Dispositions spécifiques aux relations entre les fondations de l'Institut de France et les académies qui le composent

Les données comptables de ces fondations sont également comprises dans celles de l'établissement abritant.

Les fondations de l'Institut ou des académies établissent chacune un budget, qui est intégré, pour l'année civile, au budget de l'Institut ou de l'académie intéressée. Ces budgets sont consolidés dans un document budgétaire unique pour l'Institut ou par académie sous réserve du respect des règles applicables aux comptes de fondations de l'Institut ou des académies. Chaque subvention de l'Etat doit être retracée dans un document annexé au document budgétaire unique de l'entité concernée.

3 – Donations temporaires d'usufruit

Les produits de l'usufruit dont la fondation bénéficie doivent être comptabilisés au compte de résultat sur l'exercice au cours duquel ils sont perçus.

Une information adéquate est fournie en annexe aux comptes annuels sur l'existence de tels actes au bénéfice de la fondation (nature, conditions, montant des produits perçus.....).

4 – Informations complémentaires à donner en annexe

Informations relatives aux dotations

Tableau de suivi des dotations

Détail par type de dotations	Solde au début de l'exercice	Augmentations	Diminutions	Solde à la fin de l'exercice
	A	B	C	D=A+B+C
Total				

Indication des variations des plus-values latentes sur les titres immobilisés (cf. tableaux de l'article 532.6 du règlement n°99-03)

Informations relatives aux actifs aliénables et inaliénables constitutifs des dotations

Informations sur la politique suivie en matière de gestion des dotations (maintien de la valeur, identification des biens, politiques d'abondement éventuelles.....)

Informations relatives aux fondations abritées

Liste, modalité de suivi de la gestion, postes comptables concernés.

Informations concernant les engagements reçus des donateurs vis-à-vis des fondations d'entreprise, fondations universitaires et fondations partenariales

Versements attendus, suivi du programme d'action pluri-annuel, mode de comptabilisation des engagements.

Informations sur les donations temporaires d'usufruit

Donations reçues sur l'exercice

Donations de droit d'usage ou contributions matérielles

Conditions et montants perçus au cours de l'exercice

5 - Liste des comptes de fonds propres

10. Fonds propres et réserves

102. Fonds propres sans droit de reprise

1021. Valeur du patrimoine intégré

1022.1 Dotations pérennes représentatives d'actifs inaliénables

1022.11 Dotations pérennes représentatives de biens immobiliers inaliénables

1022.12 Dotations pérennes représentatives de biens mobiliers inaliénables

1022.13 Dotations pérennes représentatives d'autres actifs inaliénables

1022.2 Dotations pérennes représentatives d'actifs aliénables

1024. Apports sans droit de reprise

1025. Legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés

1026. Subventions d'investissement affectées à des biens renouvelables

1027 Autres fonds propres - dotations consommables

1027.9 Autres fonds propres - dotations consommables inscrites au compte de résultat

103. Fonds propres avec droit de reprise

1034. Apports avec droit de reprise

1035. Legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés assortis d'une obligation ou d'une condition

1036. Subventions d'investissement affectées à des biens renouvelables avec droit de reprise

105. Ecarts de réévaluation

1051. Ecarts de réévaluation sur des biens sans droit de reprise

1052. Ecarts de réévaluation sur des biens avec droit de reprise

106. Réserves

1062. Réserves indisponibles

1063. Réserves statutaires ou contractuelles



1064. Réserves réglementées

1068. Autres réserves (dont réserves pour projet associatif)

11. Eléments en instance d'affectation

110. Report à nouveau

115. Résultats sous contrôle de tiers financeurs

19. Fonds dédiés

193 Fonds dédiés aux fondations abritées

194 Fonds dédiés sur subventions de fonctionnement

195 Fonds dédiés sur dons manuels affectés

197 Fonds dédiés sur legs et donations affectés

6 - Liste des autres comptes spécifiques aux fondations

657 Subventions versées par la fondation

752 Versements des fondateurs (ou de l'entreprise pour les fondations d'entreprise)

757 Quote-part de dotations consommables virées au compte de résultat

6893 Engagements à réaliser sur ressources affectées des fondations abritées

7893 Report des ressources non utilisées des exercices antérieurs des fondations abritées