



Consultation sur le projet de règlement relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif

**Vous pouvez adresser vos observations sur ce projet
de texte jusqu'au 17 septembre :**

- Par mail : webmestre.anc@anc.gouv.fr
- Par courrier : Autorité des normes comptables
5, place des Vins de France
75012 PARIS

LIVRE I : PRINCIPES GENERAUX APPLICABLES AUX DIFFERENTS POSTES DES DOCUMENTS DE SYNTHESE 4

TITRE I – OBJET ET PRINCIPES DE LA COMPTABILITE 4

CHAPITRE I – CHAMP ET MODALITES D’APPLICATION..... 4

TITRE II – L’ACTIF 5

CHAPITRE I – DEFINITION ET EVALUATION A LA DATE D’ENTREE DANS LE PATRIMOINE 5

Section 1 – Définition 5

Section 2 –Evaluation des actifs à leur date d’entrée dans le patrimoine..... 5

CHAPITRE II – REEVALUATION DES IMMOBILISATIONS 6

TITRE III – LE PASSIF 6

CHAPITRE I – FONDOS PROPRES..... 6

CHAPITRE II – FONDOS DEDIES..... 8

TITRE IV – CHARGES ET PRODUITS..... 9

CHAPITRE I – CHARGES 9

CHAPITRE II – PRODUITS 10

LIVRE II : MODALITES PARTICULIERES D’APPLICATION DES PRINCIPES GENERAUX 13

TITRE I - DISPOSITIONS ET OPERATIONS DE NATURE SPECIFIQUE.....13

CHAPITRE I – CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE 13

CHAPITRE II – CLASSIFICATION DES RESSOURCES..... 14

CHAPITRE III – RESSOURCES LIEES A LA GENEROSITE DU PUBLIC..... 14

Section 1 – Donations temporaires d’usufruit reçues..... 14

Section 2 – Les legs, donations entre vifs et assurances-vie 15

Sous-section 1 – La date d’entrée en comptabilité et évaluation.....15

Sous-section 2 – Règles de comptabilisation de legs ou donations à la date d’acceptation18

Sous-section 3 – Comptabilisation des legs et donations postérieurement à la date d’acceptation19

Sous-section 4 – Produits et charges afférents aux biens destinés à être cédés.....20

Sous-section 5 – Présentation au compte de résultat20

Section 3 – Dons en nature destinés à être cédés..... 23

Section 4 –Reversement de collecte de la générosité du public..... 23

CHAPITRE IV – FONDATIONS ET FONDOS DE DOTATION 23

LIVRE III – TENUE, STRUCTURE ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES 25

TITRE I – ORGANISATION DE LA COMPTABILITE25

TITRE II – PLAN DE COMPTES25

TITRE III – FONCTIONNEMENT DES COMPTES	28
CHAPITRE I – COMPTES DE FONDS PROPRES, EMPRUNTS ET FONDS DEDIES	28
CHAPITRE II – COMPTES D’IMMOBILISATIONS	29
CHAPITRE III – COMPTES DE TIERS ET DE REGULARISATION	29
LIVRE IV – MODELES DES COMPTES ANNUELS	29
TITRE I – REGLES D’ETABLISSEMENT ET DE PRESENTATION DES COMPTES ANNUELS	29
TITRE II – MODELES DES COMPTES ANNUELS	29
CHAPITRE I – MODELE DE BILAN	29
CHAPITRE II – MODELE DE COMPTE DE RESULTAT	32
TITRE III – CONTENU DE L’ANNEXE	34
CHAPITRE I – DISPOSITIONS GENERALES	34
CHAPITRE II – DISPOSITIONS SPECIFIQUES RELATIVES AUX ENTITES FAISANT APPEL PUBLIC A LA GENEROSITE	38
Section 1 – Champ d’application	38
Section 2- Compte de résultat par origine et destination	39
Sous-section 1 – Modèle de compte de résultat par origine et destination	39
Sous-section 2 – Produits du compte de résultat par origine et destination	41
Sous-section 3 – Charges du compte de résultat par origine et destination	43
Section 3 – Compte d’emploi annuel des ressources collectées auprès du public conforme à la loi n°91-772 du 7 août 1991	48
Section 4 Tableau de variation des fonds propres	51
CHAPITRE III – DISPOSITIONS SPECIFIQUES RELATIVES AUX FONDATIONS ET AUX FONDS DE DOTATION	52
LIVRE V – ADAPTATIONS DES DISPOSITIONS GENERALES	53
TITRE I – LES ADAPTATIONS RELATIVES A DES ASSOCIATIONS, FONDATIONS OU FONDS DE DOTATION AYANT DES SPECIFICITES	53
CHAPITRE I – FONDATIONS ABRITANTES	53
CHAPITRE II – ETABLISSEMENTS ET SERVICES SOCIAUX MEDICO SOCIAUX	54
TITRE II - LES ADAPTATIONS POUR D’AUTRES STRUCTURES	54
CHAPITRE I – MUTUELLES N’ASSUMANT AUCUN RISQUE D’ASSURANCE NI DE REASSURANCE, DIRECTEMENT OU INDIRECTEMENT	54
DISPOSITIONS TRANSITOIRES	56

LIVRE I : PRINCIPES GENERAUX APPLICABLES AUX DIFFERENTS POSTES DES DOCUMENTS DE SYNTHESE

Titre I – Objet et principes de la comptabilité

Chapitre I – Champ et modalités d'application

Art. 111-1

Les dispositions du présent règlement s'appliquent à toutes personnes morales de droit privé non commerçantes, à but non lucratif, qu'elles aient ou non une activité économique, lorsqu'elles sont tenues d'établir des comptes annuels. Elles sont dénommées ci-après « entités » dans le présent règlement.

(IR2) Entités entrant dans le champ d'application

Les dispositions du présent règlement s'appliquent notamment :

- *aux associations entrant dans le champ d'application de l'article L. 612-1 du Code de commerce ;*
- *aux associations entrant dans le champ d'application de l'article L. 612-4 du Code de commerce ;*
- *aux associations entrant dans le champ d'application de l'article L. 213-15 du Code monétaire et financier ;*
- *aux associations et fondations faisant appel public à la générosité visées par l'article 3 de la loi n°91-772 du 7 août 1991 ;*
- *aux associations qui sont soumises à des obligations législatives ou réglementaires d'établissement de comptes annuels ;*
- *aux fondations reconnues d'utilité publique et aux fondations d'entreprise relevant de la loi n°87-571 du 23 juillet 1987 modifiée par la loi n°90-559 du 4 juillet 1990 ;*
- *aux fondations de coopération scientifique relevant de la loi de programme n°2006-450 du 18 avril 2006 pour la recherche*
- *aux fondations partenariales relevant de la loi n°2007-1199 du 10 août 2007 relative aux libertés et responsabilités des universités ;*
- *aux fondations hospitalières relevant des articles L. 6141-7-3 et R. 6141-53 à R. 6141-66 du Code de la santé publique ;*
- *aux fonds de dotation relevant de l'article 140 de la loi n°2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie ;*
- *aux associations et fondations relevant du Code civil local applicable dans les départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle ;*
- *aux mutuelles relevant du Code de la mutualité ;*
- *aux groupements de coopération sanitaires de droit privé et aux groupements de coopération sociale et médico-sociale de droit privé régis par le chapitre III du titre III du Livre I du Code de la santé publique.*

Les dispositions du présent règlement s'appliquent sous réserve des adaptations prévues par d'autres règlements :

- *aux syndicats professionnels et à leurs unions mentionnés aux articles L. 2131-2, L. 2133-1 et L. 2133-2 du Code du travail sous réserve des adaptations spécifiques prévues par le règlement CRC n°2009-10 ;*

- aux comités sociaux et économiques mentionnés à l'article L. 2315-64 du Code du travail et aux comités sociaux et économiques centraux mentionnés à l'article L2316-1 du même code sous réserve des adaptations spécifiques prévues par le règlement ANC n°2015-01 ;
 - aux organismes paritaires collecteurs agréés au titre de la prise en charge du plan de formation, du compte personnel de formation et des actions de professionnalisation en application des dispositions des articles L. 6332-1, L. 6332-7, et L. 6332-9 du Code du travail sous réserve des adaptations spécifiques prévues par le règlement ANC n°2015-03 ;
 - aux organismes paritaires agréés au titre de la prise en charge du congé individuel de formation en application des dispositions des articles L. 6333-1 et L. 6333-2 du Code du travail sous réserve des adaptations spécifiques prévues par le règlement ANC n°2015-03 ;
 - aux organismes paritaires collecteurs agréés au titre de la collecte de la taxe d'apprentissage en application des dispositions de l'article L. 6242-1 du Code du travail sous réserve des adaptations spécifiques prévues par le règlement ANC n°2015-03 ;
- Ces dispositions sont également applicables aux entités suivantes n'ayant pas la personnalité morale :
- aux fondations abritées relevant de l'article 20 de la loi n°87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat;
 - aux fondations universitaires relevant de la loi n°2007-1199 du 10 août 2007 relative aux libertés et responsabilités des universités.

Art. 111-2

A défaut de dispositions spécifiques prévues au présent règlement, les dispositions du règlement ANC n°2014-03 relatif au plan comptable général s'appliquent.

Titre II – L'actif

Chapitre I – Définition et évaluation à la date d'entrée dans le patrimoine

Section 1 – Définition

Art. 121-1

Un actif est un élément identifiable du patrimoine ayant une valeur économique positive pour l'entité, c'est-à-dire un élément générant une ressource que l'entité contrôle du fait d'événements passés et dont elle attend des avantages économiques futurs ou un potentiel lui permettant de fournir des biens ou services à des tiers conformément à sa mission ou à son objet.

Section 2 – Évaluation des actifs à leur date d'entrée dans le patrimoine

Art. 121-2

A leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entité, les biens reçus à titre gratuit sont comptabilisés à l'actif en les estimant à leur valeur vénale.

Les modalités de comptabilisation et d'évaluation des dons en nature distribués ou utilisés en l'état constituant une contribution volontaire sont définies aux articles 211-1 à 211-3.

Les modalités de comptabilisation et d'évaluation des dons en nature destinés à être cédés sont définies à l'article 213-17.

Art. L. 123-18 du Code de commerce

A leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entreprise, les biens acquis à titre onéreux sont comptabilisés à leur coût d'acquisition, les biens acquis à titre gratuit à leur valeur vénale et les biens produits à leur coût de production.

(IR3) Amortissement et dépréciation des actifs – Note de présentation du règlement ANC n°2015-06 du 23 novembre 2015 modifiant le plan comptable général

Valeur vénale

La meilleure indication de la valeur vénale d'un actif est le prix figurant dans un accord de vente irrévocable signé à l'occasion d'une transaction dans des conditions de concurrence normale ou résultant d'un marché actif, prix duquel sont déduits les coûts de sortie.

S'il n'existe ni accord de vente irrévocable, ni marché actif pour l'actif considéré, la valeur vénale est estimée à partir de la meilleure information disponible. Pour déterminer ce montant, l'entité tient compte de transactions récentes portant sur des actifs similaires dans le même secteur d'activité.

Les conditions de concurrence normale de marché concernent des transactions intervenant entre des parties bien informées, indépendantes et consentantes.

Les coûts directement attribuables à la sortie d'un actif peuvent être des coûts externes et internes à l'entité, permettant de mettre l'actif en état d'être vendu. Il en est ainsi par exemple des frais d'acte, des frais de timbre et taxes similaires liées à la transaction, des coûts d'enlèvement de l'actif et des coûts marginaux directement engagés pour mettre l'actif en état d'être vendu.

(IR2) Opérations entrant dans le champ d'application

Ces dispositions sont notamment applicables aux biens reçus par legs ou donations.

Chapitre II – Réévaluation des immobilisations

Art. 122-1

Les entités 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 pour compenser les insuffisances de résultat. L'écart de réévaluation est inscrit directement en fonds propres dans la rubrique « Ecart de réévaluation ».

Art. R. 123-178 du Code de commerce

Pour l'application de l'article L. 123-18 : (...) 4° La valeur actuelle est une valeur d'estimation qui s'apprécie en fonction du marché et de l'utilité du bien pour l'entreprise ; (...)

(IR3) Modalités d'application

La réévaluation doit porter sur l'ensemble des immobilisations corporelles et financières. Les immobilisations incorporelles et l'actif circulant ne peuvent pas faire l'objet d'une réévaluation.

Titre III – Le passif

Chapitre I – Fonds propres

Art. 131-1

Les fonds propres de l'entité correspondent aux apports, affectations et excédents définitivement acquis à l'entité. Ils regroupent les ressources mises à disposition de l'entité de façon définitive et certaines ressources ayant un caractère durable.

- Les ressources mises définitivement à disposition de l'entité sont :
 - les fonds propres sans droit de reprise,
 - les fonds propres avec droit de reprise,
 - les écarts de réévaluation,

- les réserves,
- le report à nouveau,
- l'excédent ou le déficit de l'exercice.
- Les ressources à caractère durable sont des ressources stables permettant de financer les investissements nécessaires aux activités de l'entité et d'alimenter sa trésorerie, à savoir :
 - les fonds propres consommables,
 - les subventions d'investissements,
 - les provisions réglementées.

Art. 131-2

Les fonds propres sans droit de reprise correspondent à la mise à disposition définitive d'un bien au profit de l'entité.

Les fonds propres avec droit de reprise correspondent à la mise à disposition conditionnelle d'un bien au profit de l'entité. Ce bien est repris par l'apporteur lorsque la condition n'est plus remplie par le bénéficiaire. La condition n'a pas de terme défini et elle porte soit sur la cessation de l'activité à laquelle la mise à disposition était affectée soit sur la dissolution de l'entité.

Article 15 du décret du 16 août 1901

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.

(IR3) Définition des fonds propres

Les fonds propres sont constitués par des apports des membres ou des affectations des fondateurs de l'entité, de personnes physiques, de personnes morales, des autorités administratives et, au fur et à mesure de la vie de l'entité, par les résultats de l'entité.

Les fonds propres permettent d'assurer la pérennité des activités et le développement de nouveaux projets. Ce patrimoine n'appartient ni aux membres ni aux fondateurs (sauf en cas de droit de reprise) puisqu'en cas de liquidation de l'entité, il sera dévolu à une autre personne morale d'intérêt général et non aux membres ou aux fondateurs (exception faite des entités situées en Alsace-Moselle relevant des articles 23 à 79 du Code civil local).

(IR3) Modalités de mise en œuvre

Les fonds propres sans droit de reprise sont la contrepartie de biens qui ne peuvent être repris ni par leurs apporteurs, ni par les membres de l'entité. Ce n'est qu'à la liquidation de l'entité qu'ils feront l'objet d'un traitement spécifique (l'apport à une autre entité ayant le même objet le plus fréquemment).

S'agissant de fonds propres avec droit de reprise, la convention d'apport fixe les conditions (événement dont la survenance justifie la reprise du bien apporté tel que, par exemple, la dissolution de l'entité) et les modalités de reprise du bien (bien repris en l'état, bien repris en valeur à neuf,...). En fonction des modalités de reprise, l'organisme enregistre le cas échéant, les charges et provisions lui permettant de remplir ses obligations découlant de cette convention.

Art 131-3

Le résultat positif est appelé « excédent » et le résultat négatif « déficit ».

(IR3) Cas particulier

Le résultat comptable ne peut être attribué aux membres ou aux fondateurs, qui n'ont aucun droit individuel sur celui-ci sauf pour les associations situées dans l'un des départements du Bas-Rhin, Haut-Rhin et Moselle.

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

Chapitre II – Fonds dédiés

Art 132-1

La partie des ressources dédiées par des tiers financeurs à des projets définis qui, à la clôture de l'exercice, n'a pu être utilisée conformément à l'engagement pris à leur égard est comptabilisée au compte de passif « Fonds dédiés » avec pour contrepartie une charge comptabilisée dans le compte « Reports en fonds dédiés ».

(IR2) Notion de projet défini

Le projet défini répond aux deux conditions suivantes :

- *participer à la réalisation d'une partie spécifique de l'objet de l'entité ou d'une cause particulière entrant dans le champ de l'objet social de l'entité ;*
- *être clairement identifiable, les charges imputables au projet étant individualisables.*

(IR3) Modalités de mise en œuvre

Pour apprécier si le tiers qui apporte les ressources les consacre à un projet défini, plusieurs situations peuvent se présenter :

- 1) Si le projet a été précisé préalablement à l'appel public à la générosité et si le projet correspond aux critères d'un projet défini, le schéma comptable des fonds dédiés est utilisé.*
- 2) Si le projet n'a pas été suffisamment défini au moment de la collecte mais que l'autonomie du projet est suffisante au sein de l'objet social de l'entité, les fonds collectés non utilisés en fin d'exercice peuvent être comptabilisés en fonds dédiés. L'instance statutaire dirigeante se prononcera sur l'utilisation des fonds préalablement à leur affectation en fonds dédiés.*
- 3) Les fonds qui proviennent d'une collecte dont l'objectif annoncé se confond avec l'objet social ou ne présente pas des caractéristiques d'autonomie suffisantes, ne peuvent pas faire l'objet d'une imputation en fonds dédiés en fin d'exercice. A des fins de transparence vis-à-vis des donateurs, l'information portant sur un engagement de l'entité d'une utilisation particulière des fonds ainsi collectés est donnée dans l'annexe.*

(IR3) Définition des tiers financeurs

Au sens du présent article, les tiers financeurs sont les donateurs, les testateurs, les autorités administratives, les mécènes, les personnes morales de droit privé à but non lucratif.

Article 1 de la loi n°2000-321 du 12 avril 2000 relative aux droits des citoyens dans leurs relations avec des administrations

Sont considérés comme autorités administratives au sens de la présente loi les administrations de l'Etat, les collectivités territoriales, les établissements publics à caractère administratif, les organismes de sécurité sociale et les autres organismes chargés de la gestion d'un service public administratif.

Art 132-2

Sont comptabilisés, à la clôture de l'exercice, dans les comptes de fonds dédiés, les montants non utilisés pendant l'exercice des ressources suivantes :

- subventions d'exploitation ;
- contributions financières reçues d'autres personnes morales de droit privé à but non lucratif ;
- ressources liées à la générosité du public comprenant les dons manuels, le mécénat, les legs, donations et assurances vie.

(IR3) Principe de comptabilisation des subventions d'exploitation

Les sommes inscrites en fonds dédiés correspondent soit à la part non consommée s'il s'agit d'une convention annuelle dont le financeur ne réclame pas la restitution, soit à la part non consommée de la partie rattachée à l'exercice s'il s'agit d'une convention pluriannuelle.

Art 132-3

Les sommes inscrites au passif en « Fonds dédiés » sont rapportées en produit au compte de résultat au cours des exercices suivants, au fur et à mesure de la réalisation du projet défini, par le crédit du compte « Utilisations de fonds dédiés ».

L'utilisation de fonds dédiés correspond :

- aux charges d'exploitation comptabilisées dans l'exercice et affectées à la réalisation d'un projet défini ;
- aux montants des immobilisations comptabilisées dans l'exercice et affectées à la réalisation d'un projet défini. Pour les immobilisations amortissables, l'entité peut rapporter en produits le montant de l'acquisition sur la même durée que celle retenue pour l'amortissement des immobilisations. Il s'agit d'un choix de méthode comptable applicable à l'ensemble des immobilisations amortissables et donnant lieu à une information dans l'annexe des comptes concernant la méthode retenue ;
- aux remboursements aux tiers financeurs de la part non utilisée.

Art 132-4

Lorsque les ressources dédiées à un projet défini n'ont pas été totalement utilisées alors même que le projet est terminé, le solde en fonds dédiés peut être transféré sur décision de l'organe délibérant, à un autre projet défini, avec l'accord du tiers financeur. Une information est donnée dans l'annexe des comptes au titre des transferts réalisés au cours de l'exercice.

Titre IV – Charges et produits

Chapitre I – Charges

Art.141-1

Une aide financière est

- soit une somme d'argent accordée à une personne physique à titre d'aide ou de secours ;
- soit une contribution facultative octroyée à une autre entité destinée à la réalisation d'actions ou d'investissements.

Ces sommes ou contributions ne constituent pas la rémunération de prestations ou de fourniture de biens.

Art.141-2

Les aides financières définies à l'article 141-1 sont comptabilisées à la signature de la convention d'octroi dans un compte de charges :

- d'exploitation si elles correspondent à l'activité normale de l'entité ;
- exceptionnelles si elles ne relèvent pas de l'activité normale de l'entité.

Art. 141-3

L'entité qui effectue un apport ou une affectation à une personne morale de droit privé à but non lucratif, ne bénéficie, par cette opération, d'aucun droit sur le patrimoine de cette personne morale bénéficiaire. Ces apports ou affectations sont comptabilisés en charge exceptionnelle à la date de signature de la convention ou des statuts.

(IR3) Définition

Les apports sont soit en numéraire soit en nature. Les apports en nature correspondent à l'apport de tout bien qu'il soit matériel ou immatériel autre que l'argent.

Pour les fondations, les affectations revêtent la forme de biens, droits ou ressources.

(IR3) Précision sur le champ d'application

Ces dispositions ne s'appliquent pas aux apports partiels d'actifs prévus à l'article 20-1 de la loi n°83-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat et à l'article 9 bis de la loi du 1er juillet 1901 relative au contrat d'association.

Art. 141-4

Les frais engagés par les bénévoles d'une entité et auxquels ils renoncent au profit de l'entité sont comptabilisés dans un compte de produit spécifique « Abandon de frais par les bénévoles » en contrepartie du compte de tiers des bénévoles annulant ainsi la dette de l'entité à l'égard du bénévole.

(IR1) Contexte réglementaire

En application du 2° de l'article 200 du Code général des impôts « ...Ouvrent également droit à la réduction d'impôt les frais engagés dans le cadre d'une activité bénévole et en vue strictement de la réalisation de l'objet social d'un organisme mentionné aux a à g, lorsque ces frais, dûment justifiés, ont été constatés dans les comptes de l'organisme et que le contribuable a renoncé expressément à leur remboursement... », le bénévole, personne physique, ne peut bénéficier du crédit d'impôt que si ses frais de déplacements, missions et réceptions ont été comptabilisés dans les comptes de l'entité :

- en charges en contrepartie de la constatation d'une dette vis-à-vis du bénévole ;*
- puis en produits par abandon par le bénévole de sa créance.*

(IR4) Exemple illustratif

1) Comptabilisation des frais									
6251 - Voyages et		6256 - Missions		6257 - Réceptions		4681 - Frais des bénévoles			
100		50		25					175
2) Abandon des frais par les									
4681 - Frais des bénévoles		75412 - Frais abandonnés par les bénévoles							
175			175						

Chapitre II – Produits**Art 142-1**

Les cotisations sans contrepartie sont les cotisations sans autre contrepartie que la participation à l'assemblée générale, la réception de publication ou la remise de biens de faible valeur. Les autres cotisations sont appelées cotisations avec contrepartie.

Les cotisations sont comptabilisées en produit lors de leur encaissement effectif. Toutefois, si l'entité peut justifier d'un droit d'agir en recouvrement, généré par un appel de cotisation, cet appel est le fait générateur de la reconnaissance du produit.

L'entité précise dans l'annexe, la méthode retenue pour la comptabilisation des cotisations.

Art. 142-2

Les dispositions statutaires relatives au droit d'entrée versé par un membre à l'entité peuvent prévoir que ce droit poursuit un des trois objectifs suivants :

- financer l'entité, il est alors assimilé à un dépôt restituable ;
- renforcer les fonds propres de l'entité ;
- être constitutif d'un produit.

La comptabilisation du droit d'entrée est fonction de l'objectif que lui assignent les dispositions statutaires. Son fait générateur est défini conformément à l'alinéa 2 de l'article 142-1.

Art.142-3

Une contribution financière est un soutien facultatif octroyé par une autre entité destinée à la réalisation de missions sociales ou d'investissements. Ces contributions ne constituent pas la rémunération de prestations ou de fourniture de biens.

Art.142-4

Les contributions financières définies à l'article 142-3 sont comptabilisées à la signature de la convention d'octroi dans un compte de produits :

- d'exploitation si elles correspondent à une ressource relevant de l'activité normale de l'entité ;
- exceptionnels si elles ne relèvent pas de l'activité normale de l'entité.

Art. 142-5

Le montant de la contrepartie définie dans le cadre d'une convention de parrainage conclue avec des personnes physiques ou morales est comptabilisé au crédit du compte « Parrainage » lors de la réalisation de l'opération.

(IR3) Définition

Le parrainage est un soutien financier apporté à l'entité par une personne physique ou morale comportant une contrepartie directe (en général publicitaire) pour le partenaire. Les opérations de parrainage sont destinées à promouvoir l'image du partenaire. (Répertoire terminologique établi par la Commission générale de terminologie et de néologie, publié au JO du 22 septembre 2000)

Art. 142-6

Le montant reçu au titre d'une convention de mécénat est comptabilisé en produit dans un compte « Mécénat » à la signature de la convention.

(IR3) Définition

Le mécénat est un soutien financier ou matériel apporté par une personne morale ou une personne physique à une action ou une activité d'intérêt général. (Répertoire terminologique établi par la Commission générale de terminologie et de néologie, publié au JO du 22 septembre 2000).

Art. 142-7

Les conventions de produit-partage revêtent soit la forme de mécénat soit la forme de parrainage selon les termes de la convention et elles sont comptabilisées selon les modalités précisées dans les articles 142-5 et 142-6.

(IR3) Produit-partage

Une convention de produit-partage consiste par exemple en un reversement d'une part du prix de vente d'un article à une entité bénéficiaire.

Art. 142-8

Les subventions d'exploitation sont comptabilisées en produit lors de la notification de l'acte d'attribution de la subvention par l'autorité administrative.

La fraction d'une subvention pluriannuelle rattachée à des exercices futurs est inscrite à la clôture de l'exercice dans un compte « Produits comptabilisés d'avance ».

(IR3) Subvention d'exploitation

Une subvention d'exploitation est octroyée à l'entité pour lui permettre de compenser l'insuffisance de certains produits d'exploitation ou de faire face à certaines charges d'exploitation.

Article 9-1 de la loi n° 2000-321 du 12 avril 2000 relative aux droits des citoyens dans leurs relations avec les administrations créée par l'article 59 de la loi n°2014-856 du 31 juillet 2014 relative à l'économie sociale et solidaire

Constituent des subventions les contributions facultatives de toute nature, valorisées dans l'acte d'attribution, décidées par les autorités administratives et les organismes chargés de la gestion d'un service public industriel et commercial, justifiées par un intérêt général et destinées à la réalisation d'une action ou d'un projet d'investissement, à la contribution au développement d'activités ou au financement global de l'activité de l'organisme de droit privé bénéficiaire. Ces actions, projets ou activités sont initiés, définis et mis en œuvre par les organismes de droit privé bénéficiaires. Ces contributions ne peuvent constituer la rémunération de prestations individualisées répondant aux besoins des autorités ou organismes qui les accordent.

(IR3) Contrepartie en fonds dédiés

La fraction de subvention qui n'a pu être utilisée au cours de l'exercice est comptabilisée dans le compte de charges « Reports en fonds dédiés » en contrepartie du passif « Fonds dédiés sur subvention d'exploitation ».

Art. 142-9

Les concours publics comprennent :

- les contributions financières d'une autorité administrative qui ne sont pas des subventions ;
- les reversements de participations, contributions ou taxes par un organisme collecteur.

Ils sont comptabilisés en produit au compte « Concours publics » en fonction des modalités propres au dispositif concerné.

(IR2) Participations, contributions et taxes

L'attribution ou la collecte de participations, contributions et taxes correspond aux concours financiers publics attribués au bénéfice de l'entité en application d'un dispositif législatif ou réglementaire (par opposition à la subvention publique, attribuée de façon facultative et objet d'une décision particulière). Relèvent notamment de cette rubrique les aides financières versées par la Caisse d'allocations familiales ou les versements reçus par les entités du secteur de l'éducation au titre de la taxe d'apprentissage.

(IR3) Définitions

Un concours public est une contribution financière apportée par une autorité administrative. Par exemple, sont qualifiées de concours publics l'affectation de la taxe d'apprentissage, les ressources issues de la tarification dans les Etablissements et services sociaux et médico-sociaux et des établissements hébergeant des personnes âgées dépendantes relevant du Code de l'action sociale et des familles ou les ressources publiques des établissements sanitaires de droit privé relevant du Code de la santé public.

LIVRE II : MODALITES PARTICULIERES D'APPLICATION DES PRINCIPES GENERAUX

Titre I - Dispositions et opérations de nature spécifique

Chapitre I – Contributions volontaires en nature

Art. 211-1

Une contribution volontaire en nature est l'acte par lequel une personne physique ou morale apporte à une entité un travail, des biens ou des services à titre gratuit. Ceci correspond à :

- des contributions en travail : bénévolat, mises à disposition de personnes ;
- des contributions en biens : dons en nature redistribués ou utilisés en l'état ;
- des contributions en services : mises à disposition de locaux ou de matériel, prêt à usage, fourniture gratuite de services.

Article 1875 du Code civil

Le prêt à usage est un contrat par lequel l'une des parties livre une chose à l'autre pour s'en servir, à la charge par le preneur de la rendre après s'en être servi.

(IR3) Définitions des contributions volontaires en nature

Une contribution est une participation, sous quelque forme que ce soit, à la réalisation d'une œuvre commune.

Le bénévole est une personne qui s'engage librement pour mener une action non salariée en direction d'autrui, en dehors de son temps professionnel et familial (Avis du Conseil économique, social et environnemental du 24 février 1993) et selon l'objet et les règles de l'entité auprès de laquelle le bénévole s'engage.

Le bénévolat informel (aide aux voisins, coups de main) est à distinguer du bénévolat formel qui s'exerce au sein d'une structure organisée.

Art. 211-2

Les contributions volontaires en nature sont valorisées et comptabilisées si les trois conditions suivantes sont remplies :

- la nature et l'importance des contributions volontaires en nature sont des éléments essentiels à la compréhension de l'activité de l'entité ;
- l'entité a décidé de les comptabiliser ;
- elle est en mesure de recenser et de valoriser les contributions volontaires en nature.

A défaut d'inscription en comptabilité, l'entité indique les raisons justifiant de cette décision et donne une information dans l'annexe sur la nature et l'importance des contributions volontaires en nature.

Art. 211-3

Les contributions volontaires en nature sont comptabilisées dans des comptes de classe 8 :

- au crédit, les contributions volontaires par catégorie (dons en nature consommés ou utilisés en l'état, prestations en nature, bénévolat) ;
- au débit, en contrepartie, leurs emplois selon leur nature (secours en nature, mises à disposition gratuite de locaux, prestations, personnel bénévole).

Elles sont présentées au pied du compte de résultat dans la partie « Contributions volontaires en nature », en deux colonnes de totaux égaux.

(IR3) Plan de comptes

Les contributions volontaires en nature peuvent concerner toutes les natures de charges. Les entités peuvent créer des sous-comptes spécifiques des comptes de la classe 8 pour retracer la valorisation des contributions volontaires en nature détaillée par nature de charges.

(IR3) Mentions dans l'annexe

L'entité mentionne dans l'annexe les informations suivantes :

Si elle a décidé de ne pas comptabiliser les contributions volontaires en nature :

- les motifs de sa décision*
- la nature et l'importance des contributions volontaires en nature.*

Si elle a décidé de comptabiliser les contributions volontaires en nature :

- les modalités qui lui ont permis de les quantifier*
- les méthodes de valorisation.*

Chapitre II – Classification des ressources

Art. 212-1

Une ressource destinée à renforcer les fonds propres à raison d'une stipulation du tiers financeur est comptabilisée en fonds propres avec ou sans droit de reprise.

Les autres ressources sont comptabilisées en produits selon leur nature.

La part des ressources destinée à un projet défini à raison d'une stipulation du financeur et non utilisée à la clôture de l'exercice fait l'objet d'une comptabilisation en fonds dédiés telle que décrite à l'article 132-1.

(IR1) Commentaires contextuels

Le financement public ou privé d'un organisme sans but lucratif correspond à un transfert sans contrepartie car le tiers financeur ne reçoit rien en échange de son financement. Toutefois, le tiers financeur peut imposer des restrictions quant à l'utilisation du financement qu'il effectue. Celles-ci, par exemple, peuvent limiter l'utilisation d'une ressource aux fins d'un projet défini ou à l'achat d'une immobilisation, ou encore exiger que cette ressource ne soit pas utilisée directement dans les missions sociales mais investie en fonds propres.

On peut donc distinguer trois types de financement :

- un financement grevé d'une condition stipulée par le tiers financeur pour la réalisation d'un projet défini de l'entité ;*
- un financement grevé d'une condition stipulée par le tiers financeur en vertu de laquelle l'organisme est tenu de maintenir en fonds propres les ressources qui lui sont attribuées ;*
- un financement que l'organisme est libre d'utiliser conformément à son objet.*

(IR3) Définition des tiers financeurs

Au sens du présent article, les tiers financeurs sont les donateurs, les testateurs, les autorités administratives, les mécènes, les personnes morales de droit privé à but non lucratif.

Chapitre III – Ressources liées à la générosité du public

Section 1 – Donations temporaires d'usufruit reçues

Art. 213-1

Les donations temporaires d'usufruit sont comptabilisées à la date de signature de l'acte de donation temporaire dans le compte d'immobilisations incorporelles « Donation temporaire d'usufruit » avec pour contrepartie la rubrique « Fonds reportés liés aux legs ou donations ».

(IR1) Nature de la contrepartie

La contrepartie du droit relatif à l'usufruit constitue un fonds reporté pour les raisons suivantes :

- ce droit permettra à l'entité de recevoir les revenus provenant du ou des biens objet de la donation temporaire ;*
- les revenus relatifs à ce droit ne sont pas disponibles à la date de signature de l'acte authentique ;*
- ce droit s'amortira au fur et à mesure du temps car les effets bénéfiques de cet actif sur l'activité de l'entité prenant fin nécessairement à une date déterminée ;*
- l'estimation du droit peut être différente du montant des revenus futurs qui seront effectivement encaissés (dividendes par exemple).*

(IR3) Evaluation d'une donation temporaire d'usufruit

S'agissant d'un droit reçu à titre gratuit, il est évalué à sa valeur vénale conformément à l'article L. 123-18 du Code de commerce. Dans le cas particulier des donations temporaires d'usufruit, la valeur des revenus générés par le bien sur la durée de la donation temporaire d'usufruit correspond à l'estimation de la valeur vénale.

Art. 213-2

Les donations temporaires d'usufruit comptabilisées en immobilisations incorporelles sont amorties sur la durée de la donation temporaire avec pour contrepartie la rubrique « Fonds reportés liés aux legs ou donations ».

(IR1) Eléments contextuels

La règle prévue à l'article 213-2 permet d'inscrire uniquement dans le compte de résultat l'intégralité des produits perçus, qu'ils soient différents ou pas des produits estimés. L'entité donne une information dans l'annexe relative à la nature et aux montants des produits perçus dans le cadre de la donation temporaire d'usufruit.

(IR3) Modalités de mise en œuvre

Le compte de bilan d'amortissement des donations temporaires d'usufruit est crédité et le compte de bilan « Fonds reportés sur legs ou donations » est débité. Aucune écriture n'est comptabilisée en compte de résultat.

Section 2 – Les legs, donations entre vifs et assurances-vie

Article 893 du Code civil

La libéralité est l'acte par lequel une personne dispose à titre gratuit de tout ou partie de ses biens ou de ses droits au profit d'une autre personne. Il ne peut être fait de libéralité que par donation entre vifs ou par testament.

Sous-section 1 – La date d'entrée en comptabilité et évaluation

Art. 213-3

Une assurance-vie dont l'entité est bénéficiaire est comptabilisée en produit « Assurance-vie » à la date de réception des fonds par l'entité.

Art. 213-4

Les biens reçus par donations entre vifs sont comptabilisés à la date de signature de l'acte authentique de donation. Si l'acte prévoit des transferts de propriété étalés dans le temps, les biens concernés sont comptabilisés à la date de chaque transfert de propriété.

Concernant les donations entre vifs, dans les articles ci-après, « date d'acceptation » s'entend comme la date de signature de l'acte authentique de donation.

Article 894 du Code civil

La donation entre vifs est un acte irrévocable par lequel le donateur se dépouille actuellement et irrévocablement de la chose donnée, en faveur du donataire qui l'accepte

(IR2) Modalités d'application

Les biens visés par l'article 213-3 correspondent à la définition légale des biens (article 516 à 536 du Code civil).

Il peut s'agir de biens meubles ou immeubles, de biens corporels ou incorporels (tels que des droits : droits d'auteur, etc.).

Art. 213-5

Les biens et dettes reçus par legs sont comptabilisés à la date de l'acceptation du legs par l'organe habilité de l'entité ou à la date d'entrée en jouissance si celle-ci est postérieure, en l'absence de condition suspensive. En présence de conditions suspensives, la comptabilisation est différée jusqu'à la réalisation de la dernière de celles-ci.

Concernant les legs, dans les articles ci-après, « date d'acceptation » s'entend comme la date de comptabilisation des biens et dettes à la date d'acceptation, à la date d'entrée en jouissance si elle est postérieure ou à la date de levée de la dernière condition suspensive.

Article 895 du Code civil

Le testament est un acte par lequel le testateur dispose, pour le temps où il n'existera plus, de tout ou partie de ses biens ou de ses droits et qu'il peut révoquer.

(IR1) Contexte législatif – définitions

Il existe trois catégories de legs :

- le legs universel où le bénéficiaire (le légataire universel) reçoit l'ensemble des biens, droits et actions que le testateur laisse à son décès (cf. articles 1003 au 1009 du Code civil) ;*
- le legs à titre universel où le bénéficiaire (le légataire à titre universel) reçoit une fraction ou une partie du patrimoine (cf. articles 1010 au 1013 du Code civil) ;*
- le legs particulier où le bénéficiaire (le légataire particulier) reçoit un ou plusieurs biens déterminés ou déterminables (cf. articles 1014 au 1024 du Code civil).*

(IR3) Options successorales

L'entité peut exercer une des trois options successorales suivantes lorsqu'un legs est porté à sa connaissance sans conséquence comptable sauf en cas de renonciation :

- l'acceptation pure et simple : l'héritier ou le légataire devient propriétaire des biens du défunt pour la part dont il hérite et il doit également payer toutes les dettes du défunt dans la même proportion et si besoin avec son patrimoine personnel ;*
 - l'acceptation à concurrence de l'actif net : dans ce cas les dettes ne seront à payer que dans la limite des biens du défunt ;*
 - la renonciation : l'héritier renonçant est censé n'avoir jamais été héritier. Il ne reçoit aucun bien.*
- Ce choix est généralement irrévocable.*

(IR3) Définition du fait générateur

La délivrance d'un legs diffère en fonction de chaque catégorie de legs, ce qui a pour conséquence des dates d'entrée en jouissance et d'entrée en possession différentes :

	Avec héritiers réservataires (le légataire doit faire une demande de délivrance)	Sans héritiers réservataires (le légataire est saisi de plein droit)
Legs universel	Rétroactivement, à la date de décès du testateur sauf si la demande de délivrance n'a pas été faite dans l'année suivant le décès, alors date de demande de délivrance	Rétroactivement, la date de décès du testateur

Le légataire à titre universel et le légataire particulier ne sont jamais saisis de plein droit. Ils doivent faire vérifier leur titre et demander la délivrance de leurs legs :

- aux héritiers réservataires,
- à défaut, au légataire universel,
- à défaut aux héritiers légaux.

Concernant le legs à titre universel, tant qu'il n'y a pas eu délivrance, l'entité n'est pas propriétaire mais la délivrance rétroagit à la date du décès du testateur.

Concernant le legs particulier, l'entité a droit aux fruits du bien légué :

- au jour du décès lorsque le testateur l'aura expressément prévu dans son testament,
- à la date à laquelle la délivrance aura volontairement été consentie,
- au jour de sa demande de délivrance.

(IR3) Effets de la délivrance des legs

La délivrance permet au légataire :

- d'appréhender son legs,
- d'avoir droit aux fruits,
- de s'en prévaloir.

(IR3) Modalités de mise en œuvre

Le délai d'opposition du préfet à l'acceptation d'une libéralité pour les associations ou fondations qui ne sont pas reconnues d'utilité publique (cf. article 910, II, al.3 du Code civil) est traité comme une procédure conduisant à une résolution du legs donc à une décomptabilisation de celui-ci.

Article 1304 du Code civil

L'obligation est conditionnelle lorsqu'elle dépend d'un événement futur et incertain.

La condition est suspensive lorsque son accomplissement rend l'obligation pure et simple.

Elle est résolutoire lorsque son accomplissement entraîne l'anéantissement de l'obligation.

Art. 213-6

Les biens reçus par legs, donations ou assurances-vie sont comptabilisés en engagements reçus, pour leur valeur estimée, entre la date à laquelle l'entité a été informée et la date de la comptabilisation à l'actif des biens concernés.

Sous-section 2 – Règles de comptabilisation de legs ou donations à la date d'acceptation

(IR3) Définition de l'actif net

A la date d'acceptation, l'actif net successoral correspond à l'ensemble des biens et des créances appartenant au défunt après déduction du passif de la succession.

Pour les donations entre vifs, l'actif net s'entend par l'actif brut donné diminué éventuellement des dettes grevant le bien transférées au bénéficiaire de la donation.

Art. 213-7

A la date d'acceptation, les biens provenant de legs ou de donations sont comptabilisés :

- dans le compte « Créances reçues par legs ou donations » pour les espèces, les actifs bancaires, les actifs financiers cotés ou les parts ou actions d'OPCVM et assimilés jusqu'à la date de réception des fonds ou de transfert des titres ;
- dans des comptes d'actif par nature pour les autres biens que ceux visés au premier alinéa et destinés par le testateur ou le donateur à renforcer les fonds propres ou destinés à être conservés en vertu d'une décision de l'organe habilité à prendre la décision ;
- dans le compte « Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés » pour les autres biens que ceux visés au premier alinéa destinés à être cédés.

(IR3) Modalités de mise en œuvre

Les actifs bancaires incluent notamment les comptes de dépôt et les produits d'épargne au sens des articles L221-1 et suivant du Code monétaire et financier.

(IR3) Modalités de mise en œuvre

L'intention du testateur ou du donateur de renforcer les fonds propres peut résulter :

- soit d'une stipulation expresse en ce sens ;
- soit d'une stipulation relative à la durée de détention du bien par l'entité ;
- soit d'une stipulation exigeant que seuls les fruits du bien peuvent être utilisés par l'entité pour réaliser sa mission sociale.

Art. 213-8

A la date d'acceptation, les passifs provenant des legs ou donations sont constitués :

- des dettes dont le défunt ne s'était pas libéré au jour de son décès ;
- des dettes grevant le bien transférées au bénéficiaire de la donation ;
- de toutes les obligations résultant des stipulations du testateur ou du donateur que l'entité s'engage à assumer en conséquence de l'acceptation du legs ou de la donation.

Les dettes sont comptabilisées dans le compte « Dettes des legs ou donations ».

L'engagement pris par l'entité au titre des obligations stipulées par le testateur ou le donateur fait l'objet d'une provision comptabilisée dans le compte « Provision pour charges sur legs ou donations ».

(IR3) Modalités de mise en œuvre

Les dettes dont le défunt ne s'est pas libéré au jour de son décès sont par exemple:

- les impôts du testateur,
- les assurances contractées par le testateur,
- les charges de copropriété
- les frais d'hôpital,
- les frais de maison de retraite,
- les salaires et solde de tout compte du personnel employé par le testateur

Les frais funéraires sont aussi inclus dans ces dettes.

(IR3) Modalités d'application

L'entité constate une provision relative à une charge afférente à un legs dans la mesure où celle-ci constitue un passif au sens de l'article 321-1 du plan comptable général.

(IR3) Définition d'une charge afférente à un legs ou une donation

Un legs ou une donation avec charge est un legs ou une donation dans le cadre duquel le légataire ou donataire exécute une obligation en contrepartie de l'acceptation du legs ou de la donation. Par exemple, le testateur peut souhaiter que l'entité prenne en charge l'entretien de sa tombe ou le versement d'une rente viagère.

Art. 213-9

La contrepartie de la comptabilisation des biens, des dettes et des provisions provenant de legs ou de donations est :

- en fonds propres sans droit de reprise lorsqu'il existe une stipulation du testateur ou du donateur de renforcer les fonds propres de l'entité ;
- en produits dans le cas contraire.

Sous-section 3 – Comptabilisation des legs et donations postérieurement à la date d'acceptation

Art. 213-10

Lors de la réception des fonds ou du transfert des titres, les legs ou donations portant sur des espèces, des actifs bancaires, des actifs financiers cotés ou les parts ou actions d'OPCVM et assimilés sont comptabilisés dans un compte d'actif selon la nature du bien.

Art. 213-11

Les biens provenant de legs ou de donations et destinés à être cédés ne sont pas amortis. En cas de perte de valeur, la valeur nette comptable de l'actif immobilisé est ramenée à la valeur actuelle par le biais d'une dépréciation.

Art 213-12

La partie des ressources constatées en produit d'exploitation au cours de l'exercice, qui n'est pas encore encaissée ou transférée à la clôture de l'exercice, est comptabilisée dans une rubrique du passif dénommée « Fonds reportés liés aux legs ou donations » avec pour contrepartie une charge comptabilisée dans le compte « Reports en fonds reportés ».

Ne sont pas comprises les ressources dont la contrepartie est un bien reçu par legs ou donation déjà comptabilisé en immobilisation par nature à la date d'acceptation.

Art 213-13

Les sommes inscrites au passif en « Fonds reportés liés aux legs ou donations » sont rapportées au compte de résultat au cours des exercices suivants, au fur et à mesure de la réalisation du legs ou de la donation, avec pour contrepartie le compte « Utilisations de fonds reportés ».

(IR3) Définition

Les fonds sont dits « reportés » car l'entité n'a pas encore encaissé les montants correspondants.

(IR3) Variation des fonds reportés

Les opérations suivantes entraînent une variation des fonds reportés :

1) Report (Augmentation) :

- *comptabilisation en produit d'un actif net représentatif d'un legs ou d'une donation accepté dans l'exercice non encore disponible;*
- *paiement d'une dette sur legs ou donations*
- *reprise de la provision pour charges sur legs ou donations*

2) Utilisation (Diminution):

- *vente d'un bien reçu par legs ou donations destiné à être cédé ;*
- *dotation d'une dépréciation portant sur un bien reçu par legs ou donations destiné à être cédé*
- *réception des fonds ou transfert des titres d'une créance reçue par legs ou donations.*

Sous-section 4 – Produits et charges afférents aux biens destinés à être cédés

Art. 213-14

A partir de la date d'acceptation et jusqu'à la date de cession, les revenus et les charges afférents aux biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés, sont inscrits en compte de résultat soit selon leur nature lorsque celle-ci est identifiable, soit à défaut dans les comptes « Autres charges sur legs ou donations » et « Autres produits sur legs ou donations ».

(IR3) Modalités de mise en œuvre

Sont incluses dans les charges à comptabiliser par nature :

- *les charges relatives à la mise en vente des biens par exemple, expertise et diagnostic des biens immobiliers, nettoyage intérieur, facture de géomètre, honoraires de commissaire-priseur, frais d'enlèvement de véhicules ;*
- *les charges engagées jusqu'à la cession des biens et dont l'entité est redevable telles que les impôts fonciers, les assurances relatives aux biens, les charges de copropriété et l'entretien courant.*

Sont inclus dans les produits à comptabiliser par nature :

- *les loyers des biens destinés à être cédés ;*
- *les produits financiers des créances reçues par legs ou donations ou des actifs financiers destinés à être cédés.*

Sous-section 5 – Présentation au compte de résultat

Art. 213-15

La rubrique « Legs, donations et assurances-vie » figurant dans le compte de résultat comprend les éléments suivants :

En produits :

- le montant perçu au titre d'assurances-vie ;
- le montant de la rubrique de produits « Legs ou donations » définie à l'article 213-8 ;
- le prix de vente des biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés ;
- la reprise des dépréciations d'actifs reçus par legs ou donations destinés à être cédés ;
- l'utilisation des fonds reportés liés aux legs ou donations.

En charges :

- la valeur nette comptable des biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés ;
- la dotation aux dépréciations d'actifs reçus par legs ou donations destinés à être cédés ;
- le report en fonds reportés liés aux legs ou donations.

Le détail de ces éléments est mentionné dans l'annexe sous forme de tableau.

(IR4) Exemple illustratif

Le 5 novembre N l'entité accepte l'actif net successoral d'un legs qui se décompose comme suit :

- Immeuble que l'entité a décidé de conserver : 800
- Mobilier que l'entité a décidé de céder : 200
- Compte banque : 100
- Assurance vie : 150
- Dettes successorales: 50

Ce legs est assorti de l'obligation d'entretenir la tombe du testateur pendant 25 ans. Le coût estimé est de 25.

Aucune autre opération sur le legs n'a été constatée jusqu'à la clôture de l'exercice N.

Le 20 février N+1 l'entité vend le mobilier pour un prix de cession de 250.

Au 05/11/N					
Comptabilisation de l'acceptation du legs	Débit	Crédit	Bilan		Compte de résultat
Constructions	800		Actifs	1000	
Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés	200		Créances	100	Excédent 1175
Créances reçues par legs ou donations (actifs bancaires non encaissées)	100		Banque	150	Provisions 25
Banque	150				Dettes 50
Dettes des legs ou donations		50	Total	1250	Total 1250
Provisions pour charges sur legs ou donations		25			
Produits "Legs, donations et assurances-vie"		1175			

Au 31/12/N					
Comptabilisation du fonds reporté	Débit	Crédit	Bilan		Compte de résultat
Reports en fonds reportés	225		Actifs	1000	Legs 950
Fonds reportés liés aux legs ou donations		225	Créances	100	Excédent 950
			Banque	150	Provisions 25
					Fonds reportés 225
					Dettes 50
			Total	1250	Total 1250
					Excédent 950

				Au 20/02/N+1					
Comptabilisation de la vente du mobilier	Débit	Crédit	Bilan			Compte de résultat			
Banque	250		Actifs	800	RAN	950	Legs	250	
Prix de cession		250	Créances	100	Excédent	250			
Valeur nette de cession	200		Banque	400	Provisions	25			
Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés		200			Fonds reportés	25			
Comptabilisation du fonds reporté	Débit	Crédit			Dettes	50			
Fonds reportés liés aux legs ou donations	200		Total	1300	Total	1300	Excédent	250	
Utilisations de fonds reportés		200							

Section 3 – Dons en nature destinés à être cédés

Art. 213-16

Les dons en nature destinés à être cédés font l'objet d'une information hors bilan en « engagements reçus ».

Lors de la réalisation de la vente, l'engagement reçu est soldé et la vente comptabilisée en produit « Vente de dons en nature »

(IR1) Définition réglementaire

Le don manuel consiste en une simple remise matérielle d'un bien meuble quelconque (un objet, une somme d'argent, un chèque, voire des valeurs mobilières ou des titres), ce qui exclut les immeubles, pour lesquels un acte notarié est obligatoire conformément à l'Article 757 du Code général des impôts.

(IR2) Opérations concernées

Seuls les dons en nature 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 de cette information.

Section 4 – Reversement de collecte de la générosité du public

Art. 213-17

Les entités ayant recours à la générosité du public, peuvent bénéficier de versements de collecte de la part d'une autre entité. Si l'entité a le choix de l'entité bénéficiaire, ce versement est une aide financière. Si un accord ou une convention désigne expressément le bénéficiaire du reversement de tout ou partie de la collecte, ce versement est une quote-part de générosité du public reversée.

(IR3) Collecte redistribuée

Lorsqu'une entité qui collecte auprès du public redistribue tout ou partie de cette collecte, deux situations se présentent :

- *si l'entité qui assure la collecte est libre du choix de l'organisme bénéficiaire auquel elle reverse tout ou partie de la collecte, l'opération constitue :*
 - *pour l'entité qui assure la collecte, une aide financière comptabilisée en charges ;*
 - *pour l'entité qui bénéficie du reversement, une contribution financière comptabilisée en produits.*
- *si l'organisme bénéficiaire est déterminé par la convention de collecte, l'opération est comptabilisée conformément aux dispositions de l'article 621-11 du règlement ANC n°2014-03.*

Chapitre IV – Fondations et fonds de dotation

Art. 214-1

La dotation d'une fondation étant une affectation irrévocable de biens, droits ou ressources, elle constitue des fonds propres sans droit de reprise.

La dotation d'un fonds de dotation étant l'apport à titre gratuit et irrévocable de biens et droits de toute nature qui ne peut être dévolu qu'à un autre fonds de dotation ou une fondation reconnue d'utilité publique, elle constitue des fonds propres sans droit de reprise.

(IR3) Informations dans l'annexe

Les fondations et les fonds de dotations fournissent dans l'annexe les éléments permettant de suivre l'affectation des actifs constitutifs de la dotation et une information sur la politique suivie en matière de gestion des dotations non consommables ou consommables.

Article 18 de la loi n°87-571 du 23 juillet 1987

La fondation est l'acte par lequel une ou plusieurs personnes physiques ou morales décident l'affectation irrévocable de biens, droits ou ressources à la réalisation d'une œuvre d'intérêt général et à but non lucratif.

I de l'article 140 de la loi n°2008-776 du 4 août 2008

Le fonds de dotation est une personne morale de droit privé à but non lucratif qui reçoit et gère, en les capitalisant, des biens et droits de toute nature qui lui sont apportés à titre gratuit et irrévocable et utilise les revenus de la capitalisation en vue de la réalisation d'une œuvre ou d'une mission d'intérêt général ou les redistribue pour assister une personne morale à but non lucratif dans l'accomplissement de ses œuvres et de ses missions d'intérêt général.

Art. 214-2

Les dotations consommables des fondations et des fonds de dotation sont comptabilisées dans une rubrique spécifique des fonds propres.

La consommation de la dotation d'un exercice correspond à l'excédent de charges sur les produits de l'exercice.

Une information est donnée dans l'annexe sur la politique de l'entité en matière de consommation de la dotation consommable.

IR3) Modalités de mise en œuvre

Le suivi de la réalisation du plan pluriannuel de consommation ou du budget de consommation arrêté par l'organe habilité est fourni dans l'annexe.

Art. 214-3

Les ressources allouées par les fondateurs aux fondations d'entreprise ou assimilées au titre d'un programme d'action pluriannuel sont comptabilisées en produits.

IR3) Informations dans l'annexe

Les fondations assimilées à une fondation d'entreprise fournissent dans l'annexe une information concernant les engagements reçus des donateurs.

LIVRE III – TENUE, STRUCTURE ET FONCTIONNEMENT DES COMPTES

Titre I – Organisation de la comptabilité

Art. 310-1

L'entité établit un plan de comptes conforme au plan de comptes figurant à l'article 320-1.

Titre II – Plan de comptes

Art. 320-1

L'entité utilise le plan de comptes défini à l'article 932-1 du règlement ANC n°2014-03 relatif au plan comptable général sous réserve des comptes spécifiques énumérés à l'article 320-2.

Art. 320-2

10 - Fonds propres et réserves

- 102 - Fonds propres sans droit de reprise
 - 1021 - Première situation nette établie
 - 1022 - Fonds statutaires (à subdiviser en fonction des statuts)
 - 1023 - Dotations non consommables
 - 10231 - Dotations non consommables initiales
 - 10232 - Dotations non consommables complémentaires
 - 1024 - Autres fonds propres sans droit de reprise
- 103 - Fonds propres avec droit de reprise
 - 1032 - Fonds statutaires (à subdiviser en fonction des statuts)
 - 1034 - Autres fonds propres avec droit de reprise
- 105 - Ecart de réévaluation
 - 1051 - Ecart de réévaluation sur des biens sans droit de reprise
 - 1052 - Ecart de réévaluation sur des biens avec droit de reprise
- 106 - Réserves
 - 1068 - Réserves pour projet de l'entité
- 108 - Dotations consommables
 - 1081 - Dotations consommables
 - 1089 - Dotations consommables inscrites au compte de résultat

15 - Provisions

- 152 - Provisions pour charges sur legs ou donations

16 - Emprunts et dettes assimilées

- 163 - Autres emprunts obligataires
 - 1631 - Titres associatifs et assimilés

19 - Fonds dédiés ou reportés

- 191 - Fonds reportés liés aux legs ou donations
 - 1911 - Legs ou donations
 - 1912 - Donations temporaires d'usufruit
- 194 - Fonds dédiés sur subventions d'exploitation
- 195 - Fonds dédiés sur contributions financières d'autres organismes
- 196 - Fonds dédiés sur ressources liées à la générosité du public

20 - Immobilisations incorporelles

204 - Donations temporaires d'usufruit

24 - Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés

27 - Autres immobilisations financières

2742 - Prêts aux partenaires

28 - Amortissements des immobilisations

280 - Amortissements des immobilisations incorporelles

2804 - Donations temporaires d'usufruit

29 - Dépréciations des immobilisations

294 - Dépréciations des biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés

41 - Clients, usagers et comptes rattachés

45 - Confédération, fédération, union, entités affiliées

455 - Partenaires - compte courant

46 - Débiteurs et créditeurs divers

461 - Créances reçues par legs ou donations

466 - Dettes des legs ou donations

4681 - Frais des bénévoles

62 - Autres services extérieurs

622 - Rémunération d'intermédiaires et honoraires

6226 - Honoraires

62264 - Honoraires sur legs ou donations destinés à être cédés

65 - Autres charges de gestion courante

653 - Charges de la générosité du public

6531 - Autres charges sur legs ou donations

657 - Aides financières

6571 - Aides financières versées

6572 - Quotes-parts de générosité reversée

67 - Charges exceptionnelles

673 - Apports ou affectations en numéraire

675 - Valeurs comptables des éléments d'actifs cédés

6754 - Immobilisations reçues en legs ou donations

68 - Dotations aux amortissements, provisions et engagements

6816 - Dotations pour dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles

68164 - Dotations pour dépréciation d'actifs reçus par legs ou donations destinés à être cédés

689 - Reports en fonds dédiés

6891 - Reports en fonds reportés

6894 - Reports en fonds dédiés sur subventions d'exploitation

6895 - Reports en fonds dédiés sur contributions financières d'autres organismes

6896 - Reports en fonds dédiés sur ressources liées à la générosité du public

70 - Ventes de produits fabriqués, prestations de services, marchandises

706 - Ventes de prestations de services

7063 - Parrainages

707 - Ventes de marchandises

7073 - Ventes de dons en nature

73 - Concours publics

75 - Autres produits de gestion courante

753 - Versements des fondateurs ou consommation de la dotation

- 7531 - Versements des fondateurs
- 7532 - Quotes-parts de dotation consommable virée au compte de résultat
- 754 - Ressources liées à la générosité du public
 - 7541 - Dons manuels
 - 75411 - Dons manuels
 - 75412 - Abandons de frais par les bénévoles
 - 7542 - Mécénats
 - 7543 - Legs, donations et assurances-vie
 - 75431 - Assurances-vie
 - 75432 - Legs ou donations
 - 75433 - Autres produits sur legs ou donations
- 755 - Contributions financières
 - 7551 - Contributions financières reçues d'autres organismes
 - 7552 - Quotes-parts de générosité reçues
- 756 - Cotisations
 - 7561 - Cotisations sans contrepartie
 - 7562 - Cotisations avec contrepartie
- 757 - Gains de change sur créances et dettes d'exploitation
- 77 - Produits exceptionnels**
- 775 - Produits des cessions d'éléments d'actifs
 - 7754 - Immobilisations reçues en legs ou donations destinées à être cédées
- 78 - Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions**
- 781 - Reprises sur amortissements des immobilisations dépréciations et provisions (à inscrire dans les produits d'exploitation)
 - 7816 - Reprises sur dépréciations des immobilisations incorporelles et corporelles
 - 78164 - Reprises sur dépréciations d'actifs reçus par legs ou donations destinés à être cédés
- 789 - Utilisations de fonds reportés et de fonds dédiés
 - 7891 - Utilisations de fonds reportés
 - 7894 - Utilisations des fonds dédiés sur subventions d'exploitation
 - 7895 - Utilisations des fonds dédiés sur contributions financières d'autres organismes
 - 7896 - Utilisations des fonds dédiés sur ressources liées à la générosité du public
- 86 - Emplois des contributions volontaires en nature**
- 860 - Secours en nature
- 861 - Mises à disposition gratuite de bien
- 862 - Prestations
- 864 - Personnel bénévole
- 87 - Contributions volontaires en nature**
- 870 - Dons en nature
- 871 - Prestations en nature
- 875 - Bénévolat

Titre III – Fonctionnement des comptes

Chapitre I - Comptes de fonds propres, emprunts et fonds dédiés

Art. 331-1

Le compte 102 « Fonds propres sans droit de reprise » est constitué de fonds qui ne peuvent pas être repris par les membres ou les fondateurs de l'entité ou, s'agissant d'une fondation, de la dotation statutaire et des dotations complémentaires non consommables.

(IR3) Eléments contextuels

En Alsace-Moselle, les associations sont soumises au régime juridique des articles 21 à 79 du Code civil local qui prévoit dans son article 45 que le patrimoine lors de la dissolution de l'association est dévolu aux personnes désignées dans les statuts.

Art. 331-2

Le compte 1021 « Première situation nette établie » est utilisé pour l'établissement du bilan d'ouverture des premiers comptes annuels établis par l'entité en application du règlement.

(IR3) Eléments contextuels

Ce compte est la contrepartie de l'actif et du passif pour l'établissement du bilan d'ouverture des premiers comptes annuels établis par l'entité en application du règlement.

Art. 331-3

Le compte 1068 « Réserves pour projet de l'entité » est constitué des affectations de résultat en réserves libres.

(IR3) Projet de l'entité

Le projet de l'entité est constitué des différents objectifs fixés par les organes statutairement compétents de l'entité pour réaliser l'objet social.

Art. 331-4

Le compte 1631 « Titres associatifs et assimilés » enregistre les emprunts obligataires visés à l'article L213-9 du Code monétaire et financier.

Article L213-9 du Code monétaire et financier

Les contrats d'émission d'obligations mentionnées à l'article L.213-8 peuvent prévoir que celles-ci ne sont remboursables qu'à l'initiative de l'émetteur ou à une échéance conditionnée à la constitution, depuis la date de l'émission, d'excédents dépassant le montant nominal de l'émission, nets des éventuels déficits constitués durant la même période.

Ces obligations constituent alors des créances de dernier rang, émises sous forme nominative, et ne sont remboursables qu'à l'issue d'un délai minimal de sept ans. Elles prennent la dénomination de titres associatifs.

Si plusieurs émissions de titres associatifs coexistent, l'application de la condition relative à la constitution d'excédents suffisants mentionnée au premier alinéa se fait suivant leur ordre chronologique.

Les excédents nets non affectés au remboursement d'un titre associatif sont reportables aux titres associatifs non encore remboursés.

Chapitre II – Comptes d’immobilisations

Art. 332-1

Le compte 2745 « Prêts aux partenaires » enregistre à son débit le montant des fonds prêtés ou laissés temporairement à la disposition des partenaires par l’entité.

(IR3) Définition

Les partenaires sont les confédérations, fédérations, unions ou associations affiliées de l’entité.

Chapitre III – Comptes de tiers et de régularisation

Art. 333-1

Le terme « usager » du libellé du compte 41 se définit comme le bénéficiaire des services de l’entité.

Art. 333-2

Le compte 455 « Partenaires - compte courant » enregistre à son crédit le montant des fonds apportés ou laissés temporairement à la disposition de l’entité par les partenaires.

(IR3) Définition

Les partenaires sont les confédérations, fédérations, unions ou associations affiliées de l’entité.

LIVRE IV – MODELES DES COMPTES ANNUELS

Titre I – Règles d’établissement et de présentation des comptes annuels

Art. 410-1

Le bilan, le compte de résultat sont établis conformément aux modèles figurant aux chapitres du présent livre.

Art. 410-2

Les états de synthèse et l’annexe peuvent présenter une subdivision plus détaillée que celle prévue par ces modèles, à condition d’en respecter la structure.

Une rubrique ou un poste du bilan, du compte de résultat ou d’un tableau de l’annexe qui ne comporte aucun montant, ni pour le présent exercice, ni pour l’exercice précédent n’est pas mentionné.

Titre II – Modèles des comptes annuels

Chapitre I –Modèle de bilan

Art. 421-1

Le bilan est présenté selon les dispositions du plan comptable général sauf en ce qui concernent les opérations spécifiques qui suivent :

- donations temporaires d’usufruit ;
- créances reçues par legs ou donations ;

- biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés ;
- fonds propres ;
- fonds dédiés et fonds reportés ;
- dettes des legs ou donations.

ACTIF	Exercice N			Exercice N-1
	Brut	Amortissements et dépréciations (à déduire)	Net	Net
ACTIF IMMOBILISE Immobilisations incorporelles Frais d'établissement Frais de recherche et de développement Donations temporaires d'usufruit Concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires Immobilisations incorporelles en cours Avances et acomptes Immobilisations corporelles Terrains Constructions Installations techniques, matériel et outillage industriels Immobilisations corporelles en cours Avances et acomptes Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés Immobilisations financières Participations et Créances rattachées Autres titres immobilisés Prêts Autres				
Total I	X	X	X	X
ACTIF CIRCULANT Stocks et en-cours Créances Créances clients, usagers et comptes rattachés Créances reçues par legs ou donations Autres Valeurs mobilières de placement Instruments de trésorerie Disponibilités Charges constatées d'avance				
Total II	X	X	X	X
Frais d'émission des emprunts (III)	X	X	X	X
Primes de remboursement des emprunts (IV)	X		X	X
Ecart de conversion Actif (V)	X		X	X
TOTAL GENERAL (I + II + III + IV + V)	X	X	X	X

PASSIF	Exercice N	Exercice N-1
FONDS PROPRES		
Fonds propres sans droit de reprise		
Fonds propres statutaires		
Fonds propres complémentaires		
Fonds propres avec droit de reprise		
Fonds statutaires		
Fonds propres complémentaires		
Écarts de réévaluation		
Réserves		
Réserves statutaires ou contractuelles		
Réserves pour projet de l'entité		
Autres		
Report à nouveau		
Excédent ou déficit de l'exercice		
SITUATION NETTE	X	X
Fonds propres consommables		
Subventions d'investissement		
Provisions réglementées		
Total I	X	X
FONDS REPORTES ET DEDIES		
Fonds reportés liés aux legs ou donations		
Fonds dédiés		
Total II		
PROVISIONS		
Provisions pour risques		
Provisions pour charges		
Total III	X	X
DETTES		
Emprunts obligataires		
Emprunts et dettes auprès des établissements de crédit		
Emprunts et dettes financières diverses		
Dettes Fournisseurs et Comptes rattachés		
Dettes des legs ou donations		
Dettes fiscales et sociales		
Dettes sur immobilisations et comptes rattachés		
Autres dettes		
Instruments de trésorerie		
Produits constatés d'avance		
Total IV	X	X
Écarts de conversion Passif (V)	X	X
TOTAL GENERAL (I + II + III + IV + V)	X	X

Chapitre II –Modèle de compte de résultat

Art. 422-1

COMPTE DE RESULTAT	Exercice N	Exercice N-1
PRODUITS D'EXPLOITATION		
Cotisations		
Ventes de biens et services		
Ventes de biens		
dont ventes de dons en nature		
Ventes de prestations de service		
dont parrainages		
Produits de tiers financeurs		
Concours publics et subventions d'exploitation		
Versements des fondateurs ou consommations de la dotation consommable		
Ressources liées à la générosité du public		
Dons manuels		
Mécénats		
Legs, donations et assurances-vie		
Contributions financières reçues		
Reprises sur amortissements, dépréciations, provisions et transferts de charges		
Utilisations des fonds dédiés		
Autres produits		
Total I	X	X
CHARGES D'EXPLOITATION		
Achats de marchandises		
Variation de stock		
Autres achats et charges externes		
Aides financières versées par l'entité		
Impôts, taxes et versements assimilés		
Salaires et traitements		
Charges sociales		
Dotations aux amortissements et aux dépréciations		
Dotations aux provisions		
Reports en fonds dédiés		
Autres charges		
Total II	X	X
1. RESULTAT D'EXPLOITATION (I - II)		
PRODUITS FINANCIERS :		
De participation		
D'autres valeurs mobilières et créances de l'actif immobilisé		
Autres intérêts et produits assimilés		
Reprises sur provisions, dépréciations et transferts de charge		
Différences positives de change		
Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement		
Total III	X	X
CHARGES FINANCIERES :		
Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions		
Intérêts et charges assimilées		
Différences négatives de change		

COMPTE DE RESULTAT	Exercice N	Exercice N-1
Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement		
Total IV	X	X
2. RESULTAT FINANCIER (III - IV)		
3. RESULTAT COURANT avant impôts (I - II + III - IV)		
PRODUITS EXCEPTIONNELS		
Sur opérations de gestion		
Sur opérations en capital		
Reprises sur provisions, dépréciations et transferts de charges		
Total V	X	X
CHARGES EXCEPTIONNELLES :		
Sur opérations de gestion		
Sur opérations en capital		
Dotations aux amortissements, aux dépréciations et aux provisions		
Total VI	X	X
4. RESULTAT EXCEPTIONNEL (V - VI)		
Participation des salariés aux résultats (VII)	X	X
Impôts sur les bénéfices (VIII)	X	X
Total des produits (I + III + V)	X	X
Total des charges (II + IV + VI + VII + VIII)	X	X
EXCEDENT OU DEFICIT	X	X
CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE		
Dons en nature		
Prestations de services en nature		
Bénévolat		
TOTAL		
CHARGES DES CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE		
Secours en nature		
Mises à disposition gratuite de biens		
Prestations en nature		
Personnel bénévole		
TOTAL		

Titre III – Contenu de l'annexe

Chapitre I – Dispositions générales

Art. 431-1

L'annexe est établie conformément aux dispositions de la section 3 du chapitre III du titre VII du règlement ANC n°2014-03 relatif au plan comptable général sous réserves des dispositions particulières qui suivent.

Art. 431-2

Avant les principes et méthodes figurant à l'article 833-2 du règlement ANC n°2014-03 relatif au plan comptable général, l'annexe comprend :

- une description de l'objet social de l'entité ;
- une description de la nature et du périmètre des activités ou missions sociales réalisées ;
- une description des moyens mis en œuvre.

Sont également mentionnés, les faits caractéristiques d'importance significative intervenus au cours de l'exercice ou de la clôture jusqu'à la date d'approbation des comptes par l'organe délibérant.

Art. 431-3

Pour l'ensemble des actifs incorporels, corporels et financiers inaliénables que l'entité détient, l'entité fournit les informations suivantes:

- nature de l'actif inaliénable ;
- date d'inscription à l'actif ;
- durée d'inaliénabilité ;
- valeur nette de l'immobilisation.

Art. 431-4

Pour l'ensemble des donations temporaires d'usufruit comptabilisées ou non à l'actif, les informations suivantes sont fournies :

- nature de l'actif sous-jacent ;
- date de signature de la donation temporaire ;
- durée de la donation temporaire d'usufruit.

Pour les donations temporaires d'usufruit comptabilisées à l'actif, les modalités de valorisation de l'actif incorporel sont mentionnées.

(IR3) Dispositions transitoires

Les dispositions de première application du règlement permettant de ne pas comptabiliser rétrospectivement les donations temporaires d'usufruit, la mise en œuvre de cette faculté n'exonère pas l'entité de fournir une information en annexe sur ces donations.

Art. 431-5

Le tableau suivant se substitue à l'ensemble des informations demandées dans l'article 833-11 du règlement ANC n°2014-03 relatif au plan comptable général.

VARIATION DES FONDS PROPRES	A L'OUVERTURE	AFFECTATION DU RESULTAT	AUGMENTATION	DIMINUTION OU CONSOMMATION	A LA CLOTURE
Fonds propres sans droit de reprise					
Fonds propres avec droit de reprise					
Ecart de réévaluation					
Réserves					
Report à nouveau					
Excédent ou déficit de l'exercice					
Situation nette					
Fonds propres consommables					
Subventions d'investissement					
Provisions réglementées					
TOTAL					

(IR3) Générosité du public

Pour les entités entrant dans le champ d'application de l'article 432-1, ce tableau est remplacé par celui prévu à l'article 432-22.

Art. 431-6

Une information relative aux fonds dédiés est donnée dans l'annexe par projet ou catégorie de projet selon les rubriques figurant dans le tableau ci-après comportant les montants suivants :

- les sommes inscrites à l'ouverture et à la clôture de l'exercice en « fonds dédiés » ;
- les reports en fonds dédiés ;
- les fonds dédiés utilisés comprenant les remboursements aux tiers financeurs ;
- les transferts entre fonds dédiés
- les fonds dédiés correspondant à des projets pour lesquels aucune dépense significative n'a été comptabilisée au cours des deux derniers exercices.

VARIATION DES FONDS DEDIES ISSUS DE	A L'OUVERTURE DE L'EXERCICE	REPORTS	UTILISATIONS		TRANSFERTS	A LA CLOTURE DE L'EXERCICE	
			Montant global	Dont remboursement		Montant global	Dont fonds dédiés correspondant à des projets sans dépense au cours des deux derniers exercices
Subvention d'exploitation ⁽¹⁾							
Contributions financières d'autres organismes ⁽¹⁾							
Ressources liées à la générosité du							

public ⁽¹⁾							
TOTAL							

(1) les lignes sont à ventiler par projet ou catégorie de projet

Art. 431-7

L'annexe comporte une information concernant le compte de passif « Fonds reportés liés aux legs ou donations » :

- Solde à l'ouverture de l'exercice ;
- Variations de l'exercice (augmentation et diminution) ;
- Solde à la clôture de l'exercice.

Art. 431-8

Le détail de la rubrique « Legs, donations ou assurances-vie » figurant au compte de résultat est présenté sous forme du tableau suivant :

PRODUITS	Montants
<ul style="list-style-type: none"> • le montant perçu au titre d'assurances-vie ; • le montant de la rubrique de produits « Legs ou donations » définie à l'article 213-8 ; • le prix de vente des biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés ; • la reprise des dépréciations d'actifs reçus par legs ou donations destinés à être cédés ; • l'utilisation des fonds reportés liés aux legs ou donations 	
CHARGES	Montants
<ul style="list-style-type: none"> • la valeur nette comptable des biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés vendus ; • la dotation aux dépréciations d'actifs reçus par legs ou donations destinés à être cédés ; • le report en fonds reportés liés au legs ou donations. 	
SOLDE DE LA RUBRIQUE	

Art. 431-9

L'entité fournit des informations sur les contributions volontaires en nature dont elle bénéficie.

Si l'entité décide de ne pas comptabiliser les contributions volontaires en nature, l'entité mentionne les raisons justifiant cette décision et donne une information sur la nature et l'importance des contributions volontaires en nature.

Si l'entité décide de comptabiliser les contributions volontaires en nature, les modalités de recensement, de quantification et de valorisation des contributions volontaires en nature sont explicitées dans l'annexe.

(IR1) Eléments contextuels

L'inscription en comptabilité des contributions volontaires en nature permet à l'entité de présenter l'ensemble des activités et moyens mis en œuvre et notamment :

- *connaître et rendre compte de l'intégralité des « ressources mises en œuvre » ;*
- *appréhender les coûts réels d'un projet de l'entité ;*
- *sensibiliser les utilisateurs de l'information financière (internes et externes) sur l'absence de pérennité de cette « ressource » ;*
- *mieux gérer la ressource en sachant la valoriser ;*
- *illustrer le caractère désintéressé de la gestion.*

(IR3) Mode d'appréhension

Préalablement à toute démarche de valorisation, l'entité doit s'assurer que les bases soient vérifiables et fiables. Cela suppose qu'un mode organisé de collecte de l'information soit mis en place, qui comprenne par exemple des états de temps, des fiches de travaux, des bordereaux de suivi de mouvements de produits ou matière.

(IR3) Pratiques de valorisation de l'apport en travail

Les pratiques de valorisation du bénévolat et d'enregistrement dans les comptes ont un caractère spécifique :

- *choix spécifique d'unité (heure, opération,...) ;*
- *choix de méthode de valorisation (valeur de remplacement, SMIC et ses variantes – net, chargé, assorti de coefficients de pondération...).*

Dès lors, ces pratiques doivent être transparentes et appliquées de façon constante.

(IR3) Pratiques de valorisation de l'apport en biens et services

La valorisation des apports de biens ou autres services se fait par référence au coût réel comme par exemple la valeur locative des mises à disposition de locaux.

Art. 431-10

L'annexe comporte les informations suivantes concernant les opérations de mises à disposition gratuite de biens chez l'entité bénéficiaire et de l'entité prêteuse :

- *descriptif qualitatif : date de l'opération, durée, type de bien ;*
- *éléments permettant de valoriser la contribution volontaire en nature.*

(IR1) Eléments contextuels

La rubrique « Mises à disposition gratuite de bien » comprend les prêts à usage.

Art. 431-11

L'entité fournit des informations sur les transactions qu'elle a effectuées avec des personnes physiques ou personnes morales, dénommées contrepartie :

- *désignation de la contrepartie ;*
- *la nature de la relation avec la contrepartie ;*
- *le montant des transactions réalisées avec la contrepartie ;*
- *toute autre information sur les transactions nécessaire à l'appréciation de la situation financière de l'entité.*

Ces dispositions ne s'appliquent pas aux transactions courantes conclues à des conditions normales.

(IR3) Définition d'une transaction figurant dans l'annexe

Les transactions mentionnées dans l'annexe remplissent la condition d'être non habituelles ou de ne pas être conclues à des conditions normales comme, par exemple une dotation à une fondation ou à un fonds de dotation, ou un apport en fonds propres à une autre entité.

Ces transactions ne sont pas limitées à certaines contreparties (parties liées ou conventions visées à l'article L612-5 du Code de commerce).

Art. 431-12

Les associations mentionnées à l'article 20 de la loi n°2006-586 du 23 mai 2006 indiquent dans l'annexe une information relative aux modalités de rémunération de leurs dirigeants. Elles fournissent au moins les rémunérations des trois plus hauts cadres dirigeants ainsi que leurs avantages en nature et les engagements contractés en matière de pensions de retraite à leur profit en remplacement des informations demandées à l'article 833-17 du règlement ANC n°2014-03.

Article 20 de la loi n° 2006-586 du 23 mai 2006 relative au volontariat associatif et à l'engagement éducatif

Les associations dont le budget annuel est supérieur à 150 000 EUR et recevant une ou plusieurs subventions de l'État ou d'une collectivité territoriale dont le montant est supérieur à 50 000 EUR doivent publier chaque année dans le compte financier les rémunérations des trois plus hauts cadres dirigeants bénévoles et salariés ainsi que leurs avantages en nature.

Article L3111-2 du Code du travail

Sont considérés comme ayant la qualité de cadre dirigeant les cadres auxquels sont confiées des responsabilités dont l'importance implique une grande indépendance dans l'organisation de leur emploi du temps, qui sont habilités à prendre des décisions de façon largement autonome et qui perçoivent une rémunération se situant dans les niveaux les plus élevés des systèmes de rémunération pratiqués dans leur entreprise ou établissement.

Chapitre II – Dispositions spécifiques relatives aux entités faisant appel public à la générosité

Section 1 – Champ d'application

Art 432-1

Les associations et fondations relevant des articles 3 et 4 de la loi n°91-772 du 7 août 1991 et les fonds de dotation qui font appel à la générosité du public relevant de §2 du VI de l'article 140 de la loi n°2008-776 de modernisation de l'économie incluent dans l'annexe de leurs comptes annuels une sous-section 4 qui comporte les états suivants :

- un compte de résultat par origine et destination défini à l'article 432-2 ;
- un compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public conforme à la loi n°91-772 du 7 août 1991 défini à l'article 432-17.
- les informations nécessaires à leur bonne compréhension.

Pour ces entités, le tableau de variation des fonds propres défini à l'article 432-21 remplace le tableau portant sur les mêmes informations prévu à l'article 431-4 du présent titre.

Article 3 de la loi n°91-772, relative au congé de représentation en faveur des associations et mutuelles et au contrôle des comptes des organismes faisant appel public à la générosité :

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 un appel public à la générosité sont tenus d'en faire la déclaration préalable auprès du représentant de l'Etat dans le département lorsque le montant des dons collectés par cette voie au cours de l'un des deux exercices précédents ou de l'exercice en cours excède un seuil fixé par décret.
[...]

Article 4 de la loi n°91-772, relative au congé de représentation en faveur des associations et mutuelles et au contrôle des comptes des organismes faisant appel public à la générosité : Tout organisme ayant fait appel public à la générosité au sens de la présente loi établit un compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public, qui précise notamment l'affectation des dons par type de dépenses, lorsque le montant des dons, constatés à la clôture de l'exercice, excède un seuil fixé par décret.

[...]

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.

§2 du VI de l'article 140 de la loi n°2008-776 VI : Le fonds de dotation alimenté par des dons issus de la générosité du public établit chaque année des comptes qui comprennent un bilan, un compte de résultat et une annexe. L'annexe comporte le compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public.

Section2- Compte de résultat par origine et destination

Sous-section 1 – Modèle de compte de résultat par origine et destination

Art 432-2

Le compte de résultat par origine et destination est établi selon le modèle présenté ci-dessous :

COMPTE DE RESULTAT PAR ORIGINE ET DESTINATION

A - PRODUITS ET CHARGES PAR ORIGINE ET DESTINATION	EXERCICE N		EXERCICE N-1	
	TOTAL	Dont générosité du public	TOTAL	Dont générosité du public
PRODUITS PAR ORIGINE				
1 - PRODUITS LIES A LA GENEROSITE DU PUBLIC				
1.1 Cotisations sans contrepartie				
1.2 Dons, legs et mécénat				
- Dons manuels				
- Legs, donations et assurances-vie				
- Mécénat				
1.3 Autres produits liés à la générosité du public				
2 - PRODUITS NON LIES A LA GENEROSITE DU PUBLIC				
2.1 Cotisations avec contrepartie				
2.2 Parrainage des entreprises				
2.3 Contributions financières sans contrepartie				
2.4 Autres produits non liés à la générosité du public				
3 - SUBVENTIONS ET AUTRES CONCOURS PUBLICS				
4 - REPRISES SUR PROVISIONS ET DEPRECIATIONS				
5 - UTILISATIONS DES FONDS DEDIES ANTERIEURS				
TOTAL				
CHARGES PAR DESTINATION				
1 - MISSIONS SOCIALES				
1.1 Réalisées en France				
- Actions réalisées par l'organisme				
- Versements à d'autres organismes agissant en France				
1.2 Réalisées à l'étranger				
- Actions réalisées par l'organisme				
- Versements à un organisme central ou d'autres organismes				
2 - FRAIS DE RECHERCHE DE FONDS				
2.1 Frais d'appel à la générosité du public				
2.2 Frais de recherche d'autres ressources				
3 - FRAIS DE FONCTIONNEMENT				
4 - DOTATIONS AUX PROVISIONS ET DEPRECIATIONS				
5 - IMPÔT SUR LES BENEFICES				
6 - REPORTS EN FONDS DEDIES DE L'EXERCICE				
TOTAL				
EXCEDENT OU DEFICIT				

B - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE	EXERCICE N		EXERCICE N-1	
	TOTAL	Dont générosité du public	TOTAL	Dont générosité du public
PRODUITS PAR ORIGINE				
1 - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES LIEES A LA GENEROSITE DU PUBLIC				
Bénévolat				
Prestations en nature				
Dons en nature				
2 - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES NON LIEES A LA GENEROSITE DU PUBLIC				
3 - CONCOURS PUBLICS EN NATURE				
Prestations en nature				
Dons en nature				
TOTAL				
CHARGES PAR DESTINATION				
1 - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES AUX MISSIONS SOCIALES				
Réalisées en France				
Réalisées à l'étranger				
2 - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES A LA RECHERCHE DE FONDS				
3 - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES AU FONCTIONNEMENT				
TOTAL				

Sous-section 2 – Produits du compte de résultat par origine et destination

Art 432-3

Les cotisations avec ou sans contreparties sont ventilées selon les règles définies à l'article 142-1 du présent règlement.

Art 432-4

La rubrique « Dons manuels » comprend les produits reçus des ventes de dons en nature.

(IR2) Dons en nature

La vente de dons de marchandises en nature est la réalisation monétaire d'un don manuel en nature.

Art 432-5

La rubrique « Autres produits liés à la générosité du public » comprend :

- la quote-part de générosité reçue d'autres organismes ;
- les revenus générés par les actifs issus de la générosité du public :
 - les redevances d'actifs incorporels ;
 - les loyers ;
 - les produits financiers ;
 - les plus ou moins-values de cessions de ces actifs à l'exclusion des plus ou moins-values relatives aux biens reçus par legs ou donation destinés à être cédés.

(IR2) Plus ou moins-values de cession

Les plus ou moins-values de cession relatives aux biens reçus par legs ou donation destinés à être cédés sont exclues de cette rubrique car elles figurent dans la rubrique « Legs et donations ».

(IR2) Actifs incorporels

Les actifs incorporels comprennent notamment les droits d'auteur et les brevets.

Art 432-6

La rubrique « Contributions financières sans contrepartie » comprend :

- les contributions financières reçues d'autres entités ;
- les versements des fondateurs des fondations d'entreprise et assimilées ;
- la part de dotation consommable virée au compte de résultat.

(IR3) Collecte redistribuée

Lorsqu'une entité qui collecte auprès du public redistribue tout ou partie de cette collecte, deux situations se présentent :

- *si l'entité qui assure la collecte est libre du choix de l'organisme bénéficiaire auquel elle reverse tout ou partie de la collecte, l'opération constitue :*
 - *pour l'entité qui assure la collecte, une aide financière comptabilisée en charges ;*
 - *pour l'entité qui bénéficie du reversement, une contribution financière comptabilisée en produits.*
- *si l'organisme bénéficiaire est déterminé par la convention de collecte, l'opération est comptabilisée conformément aux dispositions de l'article 621-11 du règlement ANC n°2014-03.*

Art 432-7

La rubrique « Autres produits non liés à la générosité du public » comprend :

- les ventes de marchandises et de prestations de services,
- les revenus des actifs non issus de la générosité du public :
 - les redevances d'actifs incorporels ;
 - les loyers ;
 - les produits financiers ;
 - les plus ou moins-values de cessions d'actifs.

Elle ne comprend pas les subventions et autres concours publics.

(IR2) Actifs incorporels

Les actifs incorporels comprennent notamment les droits d'auteur et les brevets.

Art 432-8

La rubrique « Subventions et autres concours publics » comprend :

- au titre des subventions :
 - les subventions d'exploitation ;
 - la quote-part des subventions d'investissements réintégrée au cours de l'exercice au compte de résultat ;
- les concours publics définis à l'article 142-9.

Art 432-9

Pour les rubriques figurant dans les produits liés à la générosité du public, l'entité ventile en aval du compte de résultat par origine et destination les produits dédiés par le tiers financeur à un projet défini et les produits non dédiés.

(IR2) Produits dédiés

L'entité peut également détailler les produits non liés à la générosité du public qui sont dédiés par le tiers financeur à un projet défini.

Sous-section 3 – Charges du compte de résultat par origine et destination

Art 432-10

La définition des missions sociales et des moyens à mettre en œuvre relève d'une décision de gestion prise par l'organe habilité, en conformité avec l'objet de l'entité.

Lorsque l'information relative aux missions sociales dans le compte de résultat par origine et destination ne permet pas une bonne compréhension de l'activité, des informations détaillées par mission sociale sont données dans l'annexe.

Les rubriques relatives aux missions sociales comprennent les charges encourues par l'entité pour la réalisation de ces missions et qui ont vocation à disparaître si elle cesse.

Les charges encourues pour la réalisation des missions sociales comprennent les coûts directement liés aux activités et services rendus pour réaliser ces missions, tels que les frais de personnel directs, les fournitures et services extérieurs engagés pour réaliser les missions.

Elles comprennent également les coûts indirects qui sont encourus pour réaliser les activités et services rendus au titre des missions sociales. Ces coûts sont ceux qui sont mis en œuvre spécifiquement pour la réalisation d'une ou plusieurs missions sociales. Ces coûts sont généralement fonction de l'ampleur des missions réalisées. Ces coûts peuvent faire l'objet de répartitions et doivent tenir compte de l'utilisation effective des moyens concernés.

Art 432-11

La rubrique « Frais d'appel à la générosité du public » comprend les charges engagées par l'entité dans le but de recueillir auprès du public des moyens pour réaliser son action.

(IR3) Précisions relatives aux frais d'appel à dons

Les frais d'appel à la générosité du public correspondent aux frais de recherche et de traitement de dons et libéralités. Ils comprennent à titre d'exemple :

- les frais d'appel à dons, quelle que soit la forme de ces dons (en nature, donations, legs, assurance vie) auprès des entreprises et des particuliers. La publicité ou l'appel à dons peut se faire sous de multiples formes : campagne publicitaire sur panneaux, par envoi postal, par médias sociaux, spots publicitaires, etc... ;*
- les frais de traitements des dons, legs, donations, assurance-vie ou mécénat ; les prestations de services de collecte ou de traitement des dons, legs, donations, assurance-vie ou mécénat, les charges des legs résultant de stipulations testamentaires ;*
- les frais de tenue, de location ou d'acquisition de fichiers de donateurs ou mécènes ;*
- les frais d'appel et de gestion de cotisations sans contrepartie ;*
- les frais d'appel à bénévolat ;*
- les frais de gestion des actifs issus de la générosité du public ou financés par la générosité du public ;*
- les achats de marchandises et de prestations de services destinées à la vente qui pour les entités faisant appel à la générosité du public sont vendus à un prix sans rapport avec le prix d'achat.*

Art 432-12

La rubrique « Frais de recherche d'autres ressources » comprend les frais engagés par l'entité dans le but d'obtenir des ressources non liées à la générosité du public et des subventions ou autres concours publics.

(IR3) Précisions relatives aux frais de recherche autres ressources

Les frais de recherche d'autres ressources comprennent notamment :

- les frais de recherche et de traitement de parrainage, de cotisations avec contrepartie ou de contributions financières reçues d'autres organismes sans but lucratif pour remplir leurs missions sociales ;*

- *les frais liés à la recherche, aux demandes et aux traitements des subventions d'exploitation ou d'investissement ou de collecte de participations, contributions et taxes ;*
- *les frais de gestion des actifs qui ne sont pas issus de la générosité du public dont les fruits constituent des produits de l'entité lui permettant de remplir ses missions sociales ;*
- *les charges d'un secteur marchand.*

Art 432-13

La rubrique « Frais de fonctionnement » comprend les charges engagées pour la gestion et la gouvernance de l'entité.

Les charges relatives aux fonctions relevant des frais de fonctionnement dont l'entité peut justifier l'affectation à la réalisation de missions sociales ou à des frais de recherche de fonds, sont affectées aux rubriques « Missions sociales » ou « Frais de recherche de fonds ».

(IR3) Précisions frais de fonctionnement

Les frais de fonctionnement comprennent notamment les charges affectées aux activités suivantes :

- *Gouvernance ;*
- *Communication*
- *Ressources humaines ;*
- *Comptabilité et gestion financière y compris les frais de gestion de la tarification pour les établissements et services sociaux et médico-sociaux et les établissements de santé ;*
- *Juridique ;*
- *Moyens généraux ;*
- *Informatique.*

(IR3) Charges financières

Les charges financières sont affectées aux rubriques « Missions sociales » ou « Frais de recherche de fonds » si l'entité en justifie. A défaut elles figurent dans les frais de fonctionnement.

Art 432-14

La part relative à la générosité du public des dotations aux provisions et dépréciation ainsi que le report en fonds dédiés figure dans le compte de résultat par origine et destination.

(IR3) Dotations aux provisions et dépréciations

Les dotations aux provisions et dépréciations concernent notamment les legs avec charges et les dépréciations des actifs acquis au moyen de la générosité du public.

(IR3) Dotations aux amortissements

Contrairement aux dotations aux provisions et dépréciations qui seront reprises lors de la constatation de la charge, objet de la provision ou de la dépréciation, ou si elles deviennent sans objet, les dotations aux amortissements constituent des charges définitives qui sont ventilées dans les rubriques de missions sociales, frais de recherche ou frais de fonctionnement.

Art 432-15

Pour les charges figurant dans le compte de résultat par origine et destination, des informations complémentaires sont données dans l'annexe si elles sont nécessaires à une bonne compréhension de la rubrique.

Les modalités de répartition des charges figurant dans le compte de résultat entre les différentes rubriques du compte de résultat par origine et destination ainsi que de leur quote-part relevant de la générosité du public sont explicitées en aval du compte de résultat par origine et destination.

Tout changement de modalité de répartition est justifié.

(IR3) Modalités de mise en œuvre – Informations complémentaires

A titre d'informations complémentaires, l'entité peut notamment détailler les charges rattachables à chaque mission sociale, la présentation géographique et opérationnelle du compte de résultat par origine et destination pouvant ne pas être suffisante à une bonne compréhension du modèle économique de l'entité.

Consultation sur projet de texte

Art 432-16

Si l'entité décide de présenter une réconciliation entre les charges du compte de résultat et les charges du compte de résultat par origine et destination, elle le fait selon le modèle de tableau ci-dessous :

TABLEAU DE RECONCILIATION ENTRE LES CHARGES DU COMPTE DE RESULTAT ET DU COMPTE DE RESULTAT PAR ORIGINE ET DESTINATION	Missions sociales				Frais de recherche de fonds		Frais de fonctionnement	Dotations aux provisions	Impôt sur les bénéfices	Report en fonds dédiés	TOTAL COMPTE DE RESULTAT
	Réalisées en France		Réalisées à l'étranger		Générosité du public	Autres ressources					
	par l'organisme	Versements à d'autres organismes	par l'organisme	Versements à d'autres organismes							
Achats de marchandises											
Variation de stock											
Autres achats et charges externes											
Aides financières versées											
Impôts, taxes et versement assimilés											
Salaires et traitements											
Charges sociales											
Dotations aux amortissements et provisions											
Dotations aux provisions											
Reports en fonds dédiés											
Autres charges											
Charges financières											
Charges exceptionnelles											
Participations des salariés aux résultats											
Impôt sur les bénéfices											
TOTAL											

TABLEAU DE RECONCILIATION ENTRE LES CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES DU COMPTE DE RESULTAT ET DU COMPTE DE RESULTAT PAR ORIGINE ET DESTINATION	Missions sociales		Frais de recherche de fonds	Frais de fonctionnement	TOTAL COMPTE DE RESULTAT
	Réalisées en France	Réalisées à l'étranger			
Secours en nature					
Mises à disposition gratuites de biens					
Prestations de services					
Personnel bénévole					
TOTAL					

Section 3 – Compte d’emploi annuel des ressources collectées auprès du public conforme à la loi n°91-772 du 7 août 1991

Art 432-17

Le compte d’emploi annuel des ressources collectées auprès du public conforme à la loi n° 91-772 du 7 août 1991 est établi selon le modèle ci-dessous. Ce document est présenté après le compte de résultat par origine et destination et les commentaires y afférents, défini aux articles 432-2 à 432-16 du présent chapitre.

COMPTE D'EMPLOI ANNUEL DES RESSOURCES COLLECTEES AUPRES DU PUBLIC (LOI N°91-772 DU 7 AOÛT 1991)

EMPLOIS PAR DESTINATION	EXERCICE N	EXERCICE N-1	RESSOURCES PAR ORIGINE	EXERCICE N	EXERCICE N-1
EMPLOIS DE L'EXERCICE 1 – MISSIONS SOCIALES 1.1 Réalisées en France - Actions réalisées par l'organisme - Versements à d'autres organismes agissant en France 1.2 Réalisées à l'étranger - Actions réalisées par l'organisme - Versements à un organisme central ou d'autres organismes 2 – FRAIS DE RECHERCHE DE FONDS 2.1 Frais d'appel à la générosité du public 2.2 Frais de recherche d'autres ressources 3 – FRAIS DE FONCTIONNEMENT			RESSOURCES DE L'EXERCICE 1 – RESSOURCES LIEES A LA GENEROSITE DU PUBLIC 1.1 Cotisations sans contrepartie 1.2 Dons, legs et mécénats - Dons manuels - Legs, donations et assurances-vie - Mécénats 1.3 Autres ressources liées à la générosité du public		
TOTAL DES EMPLOIS			TOTAL DES RESSOURCES		
4 - DOTATIONS AUX PROVISIONS ET DEPRECIATIONS 5 - REPORTS EN FONDS DEDIES DE L'EXERCICE EXCEDENT DE LA GENEROSITE DU PUBLIC DE L'EXERCICE			2 - REPRISES SUR PROVISIONS ET DEPRECIATIONS 3 - UTILISATIONS DES FONDS DEDIES ANTERIEURS DEFICIT DE LA GENEROSITE DU PUBLIC DE L'EXERCICE		
TOTAL			TOTAL		
			RESSOURCES REPORTEES LIEES A LA GENEROSITE DU PUBLIC EN DEBUT D'EXERCICE (HORS FONDS DEDIES) (+) Excédent ou (-) insuffisance de la générosité du public (-) Investissements et (+) désinvestissements nets liés à la générosité du public de l'exercice		

			RESSOURCES REPORTEES LIEES A LA GENEROSITE DU PUBLIC EN FIN D'EXERCICE (HORS FONDS DEDIES)		
CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE	EXERCICE N	EXERCICE N-1		EXERCICE N	EXERCICE N-1
EMPLOIS DE L'EXERCICE 1 - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES AUX MISSIONS SOCIALES Réalisées en France Réalisées à l'étranger 2 - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES A LA RECHERCHE DE FONDS 3 - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES AU FONCTIONNEMENT			RESSOURCES DE L'EXERCICE 1 - CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES LIEES A LA GENEROSITE DU PUBLIC Bénévolat Prestations en nature Dons en nature		
TOTAL			TOTAL		

Art 432-18

A l'exception des informations précisant les ressources reportées liées à la générosité du public non dédiées non utilisées, les informations figurant dans le compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public conforme à la loi n°91-772 du 7 août 1991 correspondent strictement aux informations relevant de la générosité du public figurant dans le compte de résultat par origine et destination défini à l'article 432-2.

Le compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public est accompagné des informations relatives à son élaboration.

Art 432-19

Le montant des ressources reportées liées à la générosité du public hors fonds dédiés est égal au solde des fonds propres disponibles collectés auprès du public, sous déduction de la quote-part des valeurs nettes comptables des immobilisations ou fractions d'immobilisations financées par ces ressources sur les exercices antérieurs.

(IR3) Trésorerie disponible issue de la générosité du public

Cette rubrique permet de présenter au donateur une approche la plus fidèle possible de la trésorerie en réserve issue de la générosité du public hors fonds dédiés.

(IR3) Fonds dédiés

Les informations relatives aux fonds dédiés issus de la générosité du public sont mentionnées dans l'annexe en vertu des dispositions de l'article 431-6.

Art 432-20

La rubrique « Investissements ou désinvestissements nets financés liés à la générosité du public » est déduite des ressources reportées liées à la générosité du public et comprend :

- le montant des immobilisations ou des quotes-parts d'immobilisations brutes acquises au cours de l'exercice au moyen de ressources issues de la générosité du public ;
- diminué du montant des dotations aux amortissements des immobilisations ou des quotes-parts d'immobilisation acquises au moyen de ressources de la générosité du public et comptabilisées au cours de l'exercice ;
- diminué du prix de vente des immobilisations ou des quotes-parts d'immobilisations acquises au moyen de ressources issues de la générosité du public.

Art 432-21

L'entité peut ajouter une ou des rubriques complémentaires de variation des ressources reportées liées à la générosité du public hors fonds dédiés lors de la réalisation d'opérations spécifiques ayant un impact sur ces ressources.

(IR3) Exemples d'opérations spécifiques

Le remboursement d'une fraction du capital d'un emprunt au cours de l'exercice moyen de ressources issues de la générosité du public ;

L'affectation irrévocable à la dotation d'une fondation ou d'un fonds de dotation de tout ou partie de l'excédent de la générosité du public.

Section 4 Tableau de variation des fonds propres

Art 432-22

Le tableau de variation des fonds propres figurant à l'article 431-4 du présent titre est remplacé par le tableau de variation des fonds propres suivant :

VARIATION DES FONDS PROPRES	A L'OUVERTURE DE L'EXERCICE	AFFECTATION DU RESULTAT		AUGMENTATION		DIMINUTION OU CONSOMMATION		A LA CLOTURE DE L'EXERCICE
	MONTANT	MONTANT	DONT GENEROSITE DU PUBLIC	MONTANT	DONT GENEROSITE DU PUBLIC	MONTANT	DONT GENEROSITE DU PUBLIC	MONTANT
Fonds propres sans droit de reprise								
Fonds propres avec droit de reprise								
Ecart de réévaluation								
Réserves								
Report à nouveau								
Excédent ou déficit de l'exercice								
Dotations consommables								
Subventions d'investissements								
Provisions réglementées								
TOTAL								

Si l'entité est en capacité ou prend la décision d'identifier dans ses fonds propres à l'ouverture la quote-part des fonds propres issus de la générosité du public, la quote-part de générosité du public des fonds propres à l'ouverture et à la clôture de l'exercice est ventilée dans le tableau ci-dessus.

Chapitre III – Dispositions spécifiques relatives aux fondations et aux fonds de dotation

Art 433-1

Les fondations et les fonds de dotations fournissent dans l'annexe les éléments permettant de suivre l'affectation des actifs constitutifs de la dotation non consommable.

L'information fournie comprend :

- d'une part le montant de la dotation statutaire non consommable et des dotations complémentaires non consommables ;
- d'autre part la liste des actifs constitutifs de la dotation non consommable présentés par catégorie d'actifs (incorporels, corporels et financiers) avec, pour chaque actif, les informations suivantes :
 - nature de l'actif ;
 - descriptif et localisation de l'actif si cette localisation est représentative de la valeur ;
 - valeur immobilisée brute ;
 - valeur immobilisée nette d'amortissement et de dépréciation ;
 - date de la dernière réévaluation ;
 - dernière valeur vénale estimée.

(IR2) Fondations reconnues d'utilité publique

Une fondation reconnue d'utilité publique a une dotation statutaire non consommable d'un montant minimum fixé par décret pris en Conseil d'Etat. Les fondateurs peuvent effectuer des versements complémentaires qu'ils peuvent librement affecter à une dotation consommable ou non.

Art 433-2

Lorsqu'elles sont astreintes à des obligations statutaires ou décidées par l'organe habilité de maintien de la valeur de leurs dotations, les fondations et les fonds de dotation constitués avec une dotation ou une fraction de dotation non consommable fournissent une information sur la politique suivie en matière de gestion des dotations :

- maintien de valeur ;
- politique d'abondement éventuelle.

Les fondations et les fonds de dotation constitués avec une dotation ou une fraction de dotation consommable fournissent une information sur :

- le suivi d'un plan pluriannuel ou d'un budget annuel de consommation des dotations consommables.

Art 433-3

Les fondations d'entreprise ou assimilées fournissent une information concernant les engagements reçus des donateurs :

- versements attendus ;
- suivi du programme d'action pluriannuel ;
- mode de comptabilisation des engagements.

LIVRE V – ADAPTATIONS DES DISPOSITIONS GENERALES

Titre I – Les adaptations relatives à des associations, fondations ou fonds de dotation ayant des spécificités

Chapitre I – Fondations abritantes

Art 511-1

Lorsque la ou les missions assignées par les fondateurs d'une fondation abritée ont un objet plus restreint que celui de la fondation abritante, les missions réalisées par la fondation abritée sont assimilées à un projet défini et la partie des ressources qui, à la clôture de l'exercice, n'a pu être utilisée conformément à l'engagement pris à l'égard des fondateurs de la fondation abritée, est comptabilisée en charge « Reports en fonds dédiés des fondations abritées » avec pour contrepartie un passif « Fonds dédiés des fondations abritées ».

L'utilisation des fonds dédiés d'une fondation abritée suit les dispositions de l'article 132-2.

Le tableau défini à l'article 431-5 est complété d'une ligne relative aux fonds dédiés des fondations abritées.

La fondation abritante utilise les comptes spécifiques suivants :

193 - Fonds dédiés des fondations abritées

6893 - Reports en fonds dédiés des fondations abritées

7893 - Utilisations de fonds dédiés des fondations abritées

Art. 511-2

Le bilan d'une fondation abritante présente séparément les fonds propres de la fondation abritante et les fonds propres de la totalité des fondations qu'elle abrite.

(IR2) Fonds propres

Les fonds propres concernés sont les fonds propres sans droit de reprise (fonds statutaires et fonds complémentaires), les écarts de réévaluation, les réserves, le report à nouveau et les fonds propres consommables.

Art. 511-3

Une fondation abritante présente dans l'annexe, en complément du tableau de variation des fonds propres prévu à l'article 431-5, la ventilation du résultat de l'exercice entre le résultat de la fondation abritante et le résultat de la totalité des fondations qu'elle abrite.

Art. 511-4

Une fondation abritante présente dans l'annexe les informations concernant les fondations qu'elle abrite nécessaires à une bonne compréhension de ces comptes.

Chapitre II - Etablissements et services sociaux médico sociaux

Art. 512-1

Lors de l'affectation de son résultat, l'entité utilise le compte spécifique suivant « 115 Report à nouveau sous contrôle de tiers financeur ».

Le compte « 115 Report à nouveau sous contrôle de tiers financeur » est constitué, dans certaines entités, 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. Il fait l'objet d'une ventilation par exercice.

Titre II - Les adaptations pour d'autres structures

(IR2) Syndicats

Le règlement ANC n°2009-10 relatif aux règles comptables applicables aux organisations syndicales précise les dispositions spécifiques.

(IR2) Gestion du fonds paritaire national

Le règlement ANC n°2016-01 relatif aux comptes annuels de l'AGFPN précise les dispositions spécifiques applicables à cette association en complément des dispositions figurant dans le présent règlement.

(IR2) Comités sociaux et économiques

Le règlement ANC n°2015-01 relatif aux comptes des comités d'entreprise, des comités centraux d'entreprise et des comités interentreprises relevant l'article L. 2325-45 du Code du travail précise les dispositions spécifiques applicables aux comités sociaux et économiques relevant de l'article L2315-64 du Code du travail.

(IR2) Organismes paritaires collecteurs agréés (OPCA, OPACIF, OPTA)

Le règlement ANC n°2015-03 relatif aux comptes annuels établis par les organismes paritaires collecteurs de la formation précise les dispositions spécifiques applicables à ces différents organismes paritaires.

Chapitre I –Mutuelles n'assumant aucun risque d'assurance ni de réassurance, directement ou indirectement

Art. 521-1

Constituent des apports sans droit de reprise pour les mutuelles et unions relevant du Code la mutualité, les mises à disposition définitives en numéraire liées à la création d'une mutuelle ou d'une union ainsi que les mises à disposition définitives en numéraire liées à la création ou au transfert d'une branche autonome d'activité, ou bien encore à un transfert de portefeuille.

Le financement d'une perte d'exploitation, même à caractère exceptionnel, ne peut être considéré comme un apport.

Art. 521-2

Les opérations d'apport sont comptabilisées de façon symétrique dans les livres de la mutuelle effectuant l'apport et dans les livres de la mutuelle bénéficiant de cet apport.

Les apports avec droit de reprise et les apports sans droit de reprise correspondant soit à un bien durable utilisé pour les besoins propres de la mutuelle bénéficiaire, soit à la création ou au transfert d'une entité ou d'une branche autonome d'activité ou bien encore à un transfert de portefeuille, sont comptabilisés :

- en « Fonds mutualistes » dans les livres de la mutuelle bénéficiaire ;
- en déduction des « Fonds mutualistes » dans les livres de la mutuelle consentant l'apport, en conformité avec les délibérations d'assemblée générale.

Les autres opérations sont comptabilisées selon leur nature soit en charges, soit en produits.

Art. 521-3

Les transferts d'actifs liés à la dissolution d'une mutuelle mentionnée à l'article L.113-4 du Code de la mutualité sont considérés chez la mutuelle bénéficiaire comme des dons et legs et admis en fonds propres dans les conditions du présent règlement.

Art. 521-4

L'entité utilise le plan de comptes défini aux articles 932-1 du règlement ANC n°2014-03 relatif au plan comptable général et 320-2 sous réserve des comptes spécifiques suivants :

10 - Fonds de dotation et réserves

102. Fonds de dotation sans droit de reprise

1021. Fonds d'établissement constitué

1022. Fonds de développement constitué

1023. Fonds issu de droits d'adhésion constitué

103. Fonds propres avec droit de reprise

1021. Emprunt en fonds d'établissement

1022. Emprunt en fonds de développement

41 – Cotisants, clients et comptes rattaché

412. Cotisants

46 - Débiteurs et créditeurs divers

4631. Régimes obligatoires en gestion

65 - Autres charges de gestion courante

656. Prestations d'action sociale

6561 Secours exceptionnel

6562 Actions de prévention

6568 Autres prestations

DISPOSITIONS TRANSITOIRES

Article 611-1

La première application du présent règlement constitue un changement de méthode comptable.

Les dispositions relatives aux donations temporaires d'usufruit peuvent sur option de l'entité ne s'appliquer qu'aux donations conclues à compter du 1^{er} janvier 2020.

(IR3) Précisions sur la comptabilisation de l'impact du changement

L'application de la nouvelle méthode comptable aux opérations en cours ne peut avoir pour effet de modifier les comptes des exercices antérieurs.

Ainsi :

- *le bilan et le compte de résultat du dernier exercice clos avant le changement de méthode comptable ne peuvent être affectés par celui-ci ;*
- *le résultat de l'exercice du changement de méthode n'est pas affecté par l'effet du changement de méthode comptable sauf exception fiscale ;*

Si, en raison de l'application de règles fiscales, l'entité est amenée à comptabiliser l'impact du changement de méthode dans le compte de résultat de ses comptes individuels, une telle écriture est retraitée dans les comptes consolidés.

(IR3) Précisions sur la comptabilisation des reclassements bilanciaux

Si l'application de la nouvelle méthode comptable implique un reclassement dans les comptes actif ou passif de bilan, toute écriture étant comptabilisée avec pour contrepartie le compte « Report à nouveau », un débit et un crédit de même montant sont comptabilisés dans le compte « Report à nouveau ».

(IR 3) Donations temporaires d'usufruit

L'entité mentionne dans l'annexe la méthode retenue pour les donations conclues antérieurement à l'application du présent règlement.

(IR3) Précisions sur la comptabilisation du hors bilan

Les montants inscrits en compte hors-bilan relatifs aux biens reçus par legs ou donations non encore réalisés sont reclassés dans les comptes de bilan selon les règles définies à l'article 213-7 et suivants.