

Nouveau règlement comptable des associations, fondations et fonds de dotation

Cerkle ESMS 10 septembre 2020



Introduction

- Contexte, champ et date d'application
- Présentation générale du règlement n° 2018-06
- Traitement du changement de méthode comptable

Dispositions générales du nouveau règlement

- Actif
- Fonds propres
- Fonds dédiés
- Autres comptes spécifiques du passif
- Charges : Aides financières versées / reçues et reversement de collecte
- Produits : Cotisations et droits d'entrée
- Subventions et concours publics
- Dons
- Mécénat / Parrainage
- Contributions financières reçues
- Contributions volontaires en nature et prêts à usage

Présentation des comptes annuels et contenu de l'annexe

- Bilan et compte de résultat
- Comparatif Comptes annuels Version Reglt 1999- 01 et Version 2018-06
- Contenu de l'annexe



SOMMAIRE

(2/2)

Dispositions spécifiques aux ESSMS

- Champ et date d'application du règlement ANC n° 2019-04
- Actif
- Fonds propres et affectation du résultat
- Charges dont la prise en compte par l'ATC est différée
- Charges rejetées par l'ATC
- Obligations spécifiques imposées par le CASF
- Subventions d'investissement
- Fonds dédiés et concours publics
- Présentation des comptes annuels
- Bilan et compte de résultat
- Information en annexe
- Impacts et enjeux pour les gestionnaires

Traitement des libéralités

- Legs et donations
- Donations temporaires d'usufruit

Dispositions spécifiques aux fondations et fonds de dotation



Introduction



Contexte, champ et date d'application

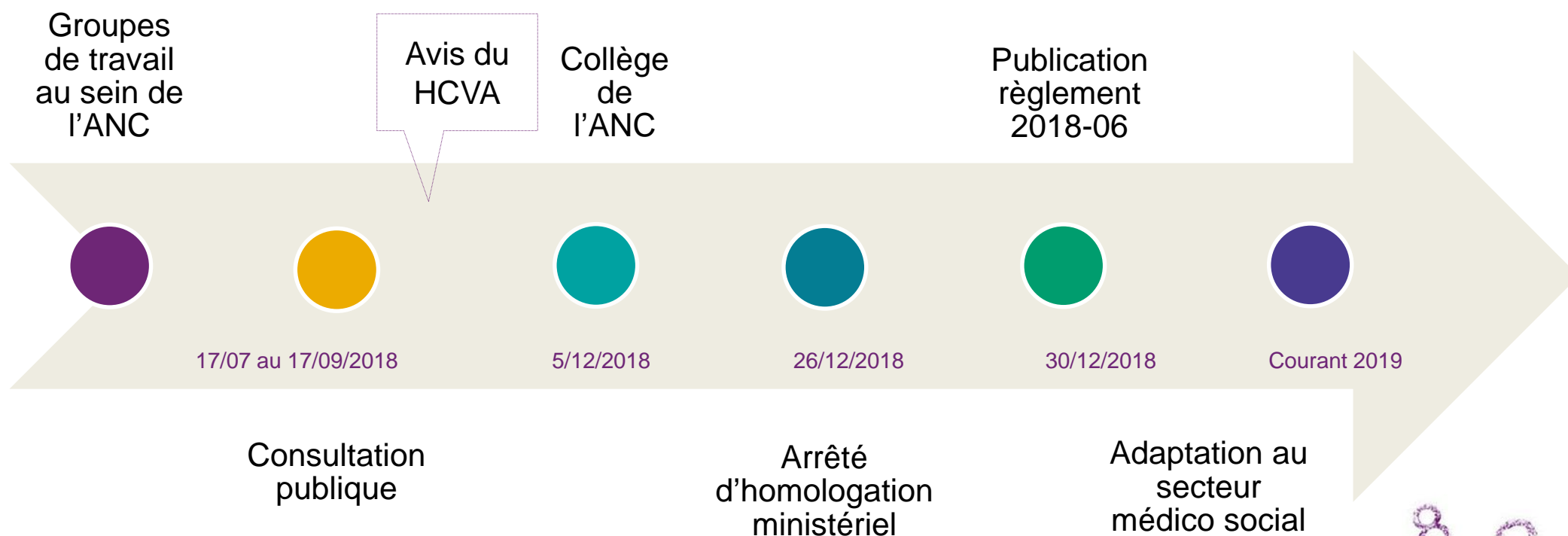
Genèse de la réforme comptable

- Règlement socle établi il y a près de 20 ans
- Mise en conformité avec le règlement 2014-03 (PCG)
- Prise en compte des évolutions des modèles socio-économiques des entités
- Adaptation de la présentation des états financiers

 **Réponse aux impératifs de transparence financière et aux exigences des utilisateurs des informations**



Le processus de normalisation comptable du règlement 2018-06 : Nouveau plan comptable des associations, fondations et fonds de dotation



Date d'application du règlement ANC n° 2019-04 : Spécificités applicables aux ESMS

I Entrée en vigueur



Application aux exercices ouverts
à compter du **1^{er} janvier 2020**
Remplace l'Avis ANC 2007-05
(pas d'anticipation possible)

I Calendrier du processus de normalisation comptable



Date d'application



- Obligatoirement pour les **exercices ouverts à compter du 01/01/2020**
- Par anticipation : pour les exercices en cours à la date de publication du règlement 2018-06 (JO du 30 décembre 2018)
- Aucune anticipation: pour les exercices en cours à la date de publication du règlement 2019-04



- En cas d'application anticipée du règlement 2018-06, application de l'intégralité du règlement

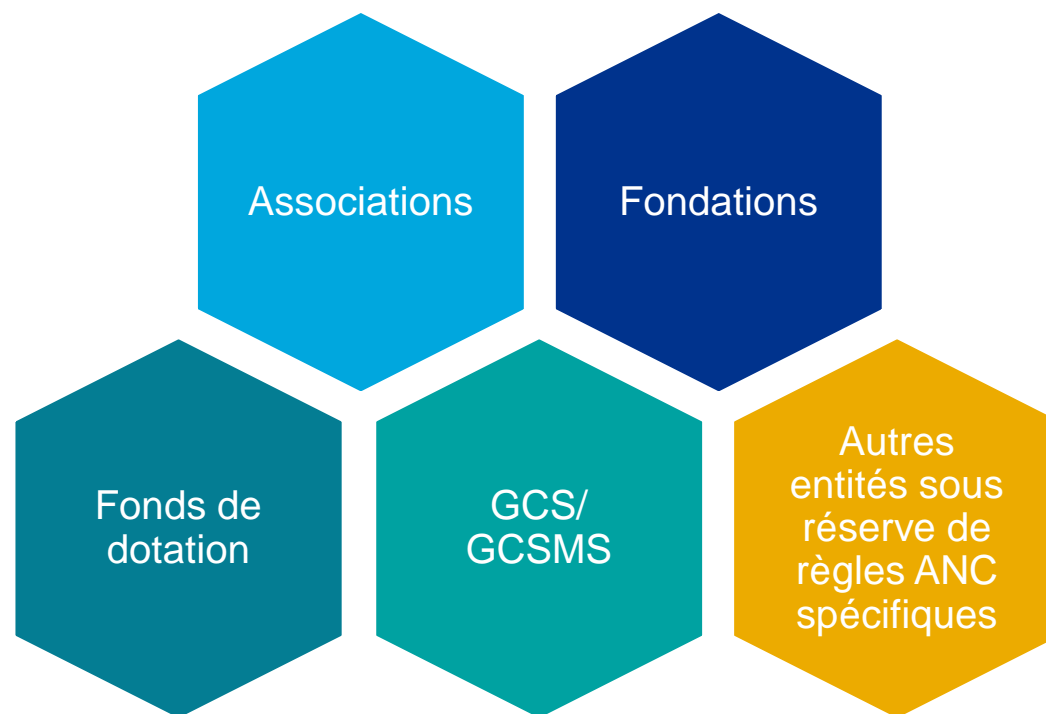


- Mesure d'impacts pour identifier l'intérêt d'anticiper pour certaines associations



Champ d'application - Entités visées

Art 111-1 : Les dispositions du présent règlement (2018-06) 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**. (...)



Liste des entités entrant dans le champ d'application mentionnée en IR



Champ d'application - Dispositions/précisions attendues

Ne sont pas traités dans le règlement 2018-06 les sujets suivants, qui font l'objet d'un règlement complémentaire pour les ESMS et qui feront l'objet d'un autre règlement pour les fusions:



Spécificités des établissements et services sociaux et médico-sociaux (et sanitaires ?)

- Dans le règlement 2018-06, seule la disposition relative au report à nouveau sous contrôle de tiers financeurs (compte 115) est reprise car elle figurait dans le règlement CRC n°99-01
- Le règlement ANC 2019-04 traite les spécificités des ESMS en remplacement des dispositions de l'avis n°2007-05 du Conseil national de la comptabilité



Opérations de fusion, scission et apports partiels d'actifs entre entités à but non lucratif

- Règlement à venir

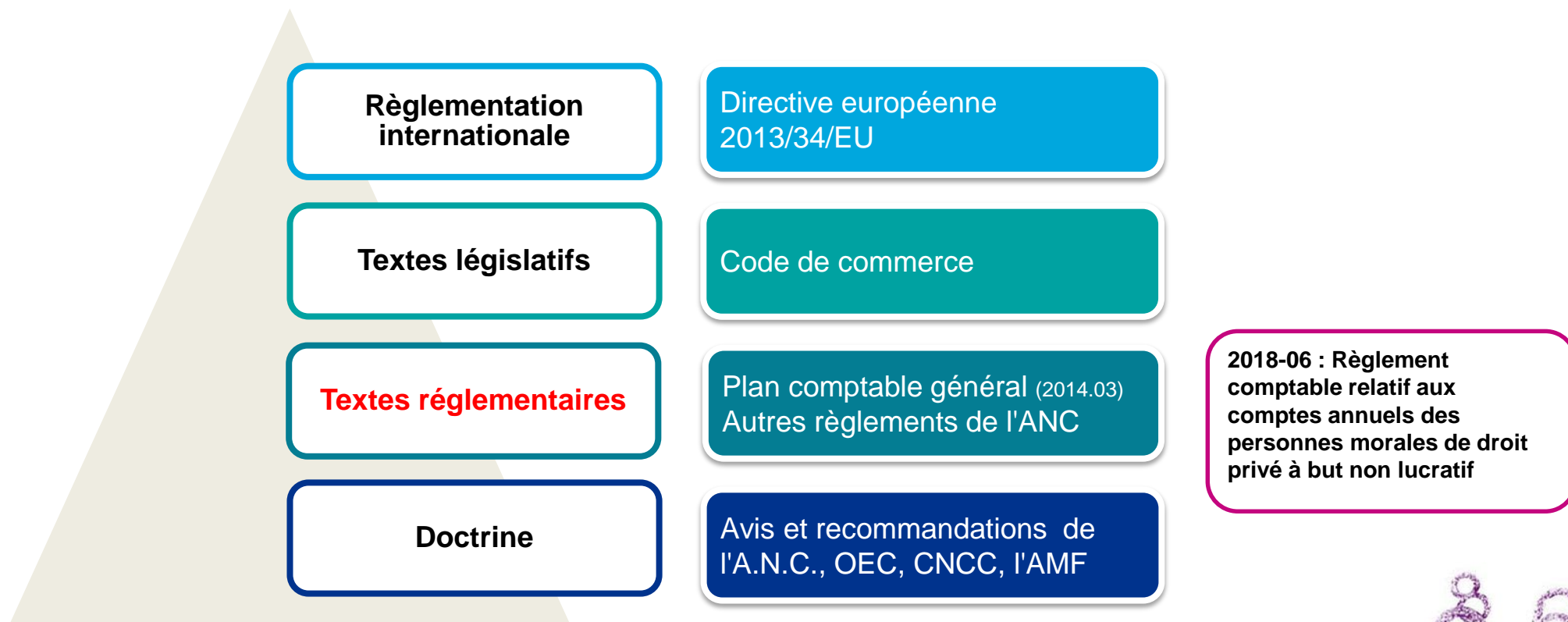




Présentation générale du règlement

n° 2018-06

La place du nouveau règlement dans le corpus de normes comptables



Principe et format du règlement ANC n° 2018-06

- Le règlement 2018-06 **ne traite que des dispositions spécifiques au secteur non lucratif**



A défaut, ce sont les dispositions du PCG qui s'appliquent (règl. ANC n° 2014-03)

- **Le règlement 2018-06 comporte 2 niveaux de textes**
 - Des **dispositions réglementaires** à portée obligatoires (couleur noire)
 - Des **commentaires infra-réglementaires** (couleur bleue), qui peuvent apporter des précisions sur le contexte, le champ d'application, les modalités de mise en œuvre et/ou des commentaires illustratifs avec, parfois, des exemples
- **Présentation identique au 2014-03 PCG : par grandes catégories** (actif, passif, charges, produits, annexe et opérations spécifiques)



Structure du nouveau règlement

Règlement ANC n° 2018-06 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif	
Principes généraux	Champ et modalités d'application L'actif Le passif Les charges et les produits
Modalités particulières d'application des principes généraux	Contributions volontaires en nature Ressources liées à la générosité du public <ul style="list-style-type: none">• Donations temporaires d'usufruit• Legs et donations• Dons en nature• Reversement de collecte Fondations et fonds de dotation
Tenue, structure et fonctionnement des comptes	Organisation de la comptabilité Nomenclature des comptes Fonctionnement des comptes
Modèles des comptes annuels	Règles d'établissement et de présentation des comptes annuels Modèles de bilan et de compte de résultat Contenu de l'annexe : <ul style="list-style-type: none">• Dispositions générales• Dispositions spécifiques relatives aux entités faisant appel public à la générosité (dont CROD et CER)• Dispositions spécifiques relatives aux fondations et fonds de dotation
Adaptations des dispositions générales	Fondations abritantes Personnes morales gestionnaires d'ESSMS
Dispositions transitoires	Dispositions transitoires et 1 ^{ère} application

Impacts de la réforme comptable

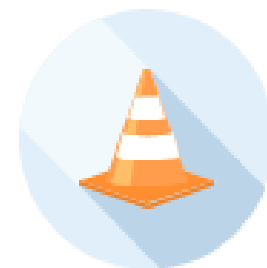




Traitement du changement de méthode comptable



Dispositions transitoires - 1ère application



- La 1ère application du règlement 2018-06 constitue un **changement de méthode comptable**
- Application des dispositions du PCG : règl. ANC n°2018-01 modifiant le règl. ANC n°2014-03 (changement de méthode comptable)
 - **Calcul de l'impact du changement à l'ouverture de façon rétrospective**, sauf si celui-ci ne peut être calculé de façon objective (application prospective)
 - **Imputation en « report à nouveau »** de l'impact du changement dès l'ouverture de l'exercice
 - **Informations à fournir dans l'annexe**
- **Application du changement de façon rétrospective**, notamment pour :
 - les legs et donations
 - les subventions d'investissements affectées à des biens renouvelables
- **Donation Temporaire d'Usufruit** : sur option de l'entité, **application possible qu'aux nouvelles DTU** conclues en 2020



Dispositions générales du nouveau règlement



Actif

VRAI OU FAUX?

Les affirmations concernant le traitement des opérations suivantes selon le règl. 1999-01 sont-elles **vraies** ou **fausses**?

- ❖ Un bien reçu à titre gratuit doit être comptabilisé selon son coût de revient.
- ❖ Les biens reçus sous forme de commodat doivent être comptabilisés à l'actif.



Actif



Définition d'un actif pour le secteur non lucratif :

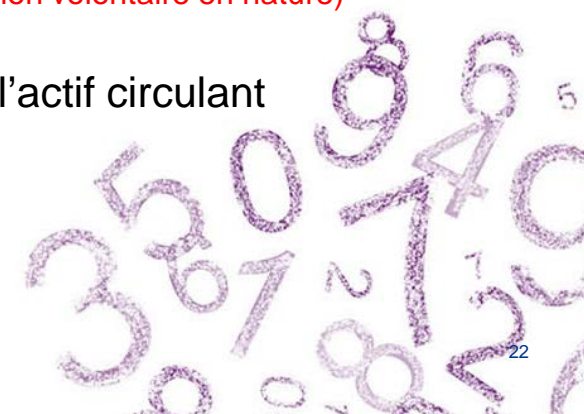
Élément identifiable et ayant une valeur économique positive (avantages économiques futurs ou potentiel permettant de fournir des biens ou services à des tiers conformément à sa mission)



- **Evaluation des bien reçus à titre gratuit**, à leur date d'entrée, **à la valeur vénale**
- Possibilité de **réévaluation** de toutes les immobilisations corporelles et financières



- Non activation des biens reçus en commodat (**à traiter en contribution volontaire en nature**)
- Pas de réévaluation pour les immobilisations incorporelles et l'actif circulant





Fonds propres

Fonds propres

Définitions (1/2)

Les fonds propres sont constitués par :

- des **apports** des membres ou des **affectations** de fondateurs, de personnes physiques, de personnes morales, d'autorités administratives et,
- au fur et à mesure de la vie de l'entité, par les **résultats** de l'entité.

(...) Ce patrimoine n'appartient ni aux membres ni aux fondateurs (sauf en cas d'exercice du droit de reprise) (...) (exception faite des entités dans les dép. du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle)

Fonds propres
sans droit de reprise

Mise à disposition définitive d'un bien ou de numéraire au profit de l'entité.

(art. 131-2 du règlement n° 2018-06 + IR3)

Fonds propres
avec droit de reprise

Mise à disposition conditionnelle d'un bien ou de numéraire au profit de l'entité.

Ce bien est repris par l'apporteur lorsque la condition n'est plus remplie par le bénéficiaire (cessation de l'activité à laquelle la mise à disposition était affectée ou dissolution de l'entité).

Fonds propres

Définitions (2/2)

Les fonds propres de l'entité correspondent aux apports, affectations et excédents acquis à l'entité. Ils regroupent les **ressources mises à disposition de l'entité de façon définitive ou conditionnelle** et certaines ressources **ayant un caractère durable** (art. 131-1 du règl n° 2018-06)

Ressources mises à disposition de l'entité

- 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.
- = Situation nette (sous-total)**

Ressources à caractère durable

= ressources stables permettant de financer les investissements nécessaires aux activités de l'entité et d'alimenter sa trésorerie

- les fonds propres consommables ;
 - les subventions d'investissements ;
 - les provisions réglementées.
- = Fonds propres (Total I)**

Fonds propres

Règlement 1999-01

PASSIF	Exercice N	Exerci N-1
Fonds associatifs		
<u>Fonds propres</u>		
Fonds associatif sans droit de reprise (dont legs et donations avec contrepartie d'actifs immobilisés, subventions d'investissement affectés à des biens renouvelables,..)		
Ecarts de réévaluation		
Réserves		
Report à nouveau		
sous-total : situation nette		
<u>Autres fonds associatifs</u>		
- Fonds associatif avec droit de reprise		
. apports		
. legs et donations		
. résultats sous contrôle de tiers financeurs		
- Ecarts de réévaluation		
- Subventions d'investissement sur biens non renouvelables		
- Provisions réglementées		
- Droits des propriétaires-(Commodat)		

Dispositions du nouveau règlement 2018-06

- Retrait de la notion de fonds associatifs pour la seule notion de fonds propres
- Maintien de la distinction entre fonds propres **sans ou avec droit de reprise**
- **Nécessité d'une stipulation du tiers financeur pour comptabiliser une ressource en fonds propres**, sinon en produits (art. 212-1)
- Maintien des termes **excédent** et **déficit** pour qualifier le résultat de l'entité
- Nouvelle rubrique « Fonds propres consommables » (sous la situation nette) pour les **dotations consommables** des fondations et des fonds de dotation
- **Suppression** de la ligne « **résultats sous contrôle de tiers financeurs** » pour les ESMS
- **Non reconduction** de la distinction de traitement des subventions d'investissement en fonction du **caractère renouvelable ou non des biens**
- **Fin** de la prise en compte du **commodat** à l'actif et donc au passif du bilan

Dispositions du nouveau règlement 2018-06 (suite)



Conditions d'affectation d'une ressource en fonds propres

- soit **stipulation** expresse du testateur ou du donateur de renforcer les fonds propres ;
- soit stipulation relative à la durée de détention du bien par l'entité ;
- soit stipulation exigeant que seuls les fruits du bien peuvent être utilisés.



Fonds propres sous contrôle de tiers financeurs

- Suppression de la ligne spécifique « résultats sous contrôle de tiers financeurs » dans la présentation des fonds propres au bilan
- Adaptation prévue pour les personnes morales gestionnaires d'ESSMS (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 financeurs** » (résultats réalisés sur des projets qui sont pris en considération par les organismes de financement pour déterminer le montant des ressources à attribuer pour les exercices suivants).

Fonds propres

Présentation au bilan et contenu de l'annexe

Passif

PASSIF	Exercice N	Exercice N-1
FONDS PROPRES		
<i>Fonds propres sans droit de reprise</i>		
<i>Fonds propres statutaires</i>		
<i>Fonds propres complémentaires</i>		
<i>Fonds propres avec droit de reprise</i>		
<i>Fonds statutaires</i>		
<i>Fonds propres complémentaires</i>		
Ecarts de réévaluation		
Réserves		
<i>Réserves statutaires ou contractuelles</i>		
<i>Réserves pour projet de l'entité</i>		
Autres		
Report à nouveau	x	x
<i>Excédent ou déficit de l'exercice</i>		
<i>Situation nette (sous total)</i>		
<i>Fonds propres consommables</i>		
Subventions d'investissement		
Provisions réglementées		
Total I	X	X

Nouveau

Annexe

Lors de la 1ère application du règl. 2018-06

- Impact du changement de méthode calculé de façon rétrospective à l'ouverture, **imputé en Report à nouveau** dès l'ouverture de l'exercice
- Information en annexe
 - Mention de l'impact et des postes concernés
 - Information financière comparative.

Tableau de variation des fonds propres rubrique par rubrique

- À l'ouverture
- **Affectation du résultat**
- Augmentation
- Diminution ou consommation
- À la clôture





Fonds dédiés

VRAI OU FAUX?

Précisez le traitement des opérations suivantes selon le règl. 1999-01:

- ❖ Les instances de gouvernance peuvent décider d'affecter des fonds sur des projet spécifiques et comptabiliser des fonds dédiés.
- ❖ Il est possible d'étaler une reprise de fonds dédiés selon les durées d'amortissement en cas de dons pour le financement d'immobilisations
- ❖ Seules les charges directes peuvent être affectées à des projets définis et donner lieu à une reprise de fonds dédiés
- ❖ Les dotations pour fonds dédiés sont comptabilisés en résultat d'exploitation.



Fonds dédiés

Définitions (1/2)

Règlement 1999-01

Les fonds dédiés sont les rubriques du passif qui enregistrent, à la clôture de l'exercice, **la partie des ressources, affectées par des tiers financeurs à des projets définis, qui n'a pu encore être utilisée** conformément à l'engagement pris à leur égard.

Nouveau règlement 2018-06

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 » (**art 132-1**).

+ Définition des tiers financeurs = autorités administratives, donateurs, testateurs, mécènes, personnes morales de droit privé à but non lucratif

+ Notion de projet défini

+ Précisions sur les ressources concernées

Définitions (2/2) – précisions apportées par le nouveau règlement 2018-06

Notion de projet défini (IR2, art. 132-1)

Deux conditions à remplir :

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

Précisions sur les situations qui font l'objet ou pas de fonds dédiés, en cas d'APG (IR3, art. 132-1)

1. Si le projet a été précisé dès l'appel et préalablement à l'acte de générosité et si le projet répond aux critères d'un projet défini alors le mécanisme des fonds dédiés est utilisé
2. Si l'objectif de l'appel se confond avec l'objet social ou ne présente pas des caractéristiques d'autonomie suffisantes alors l'affectation en fonds dédiés est impossible



Nécessité de formaliser les messages d'appels à la générosité du public

Précisions sur les ressources concernées (art. 132-2)

- Subventions d'exploitation ;
- Contributions financières reçues d'autres personnes morales de droit privé à but non lucratif ;
- Ressources liées à la générosité du public (dons manuels, mécénat, legs, donations et assurances-vie).



Elargissement du dispositif des fonds dédiés aux contributions financières reçues d'autres entités à but non lucratif pour un projet défini.

Nouveau

Dispositions du nouveau règlement 2018-06

- **Schéma comptable identique, avec des sous-comptes et des libellés différents**
 - À la clôture de l'exercice, comptabilisation de la partie des ressources, dédiées par des tiers financeurs à des projets définis, qui n'a pu être utilisée, au passif # 19 « **Fonds dédiés** » avec pour contrepartie une charge # 689 « **Reports en fonds dédiés** »
 - Au cours des exercices suivants, les sommes inscrites en « Fonds dédiés » sont rapportées en produit au compte de résultat par le crédit du # 789 « **Utilisations de fonds dédiés** »
 - au fur et à mesure de la réalisation du projet défini,
 - ou lors des remboursements aux tiers financeurs de la part non utilisée.
- **Changement de présentation au compte de résultat → en résultat d'exploitation**
- Pour les fondations abritées ayant un projet/objet plus restreint que celui de la fondation abritante, les modalités de constitution d'un fonds dédié et de son utilisation sont précisées (art. 511-1)

Nouveau

Dispositions du nouveau règlement 2018-06

- Précisions apportées sur les conditions d'utilisation des fonds (art. 132-3) :
 - Charges d'exploitation comptabilisées sur l'exercice et affectées à des projets définis



Exclusion des charges financières et des charges exceptionnelles

- En cas de fonds affectés à l'acquisition d'une immobilisation amortissable, 2 options :
 - Soit, reprise de la totalité des fonds dédiés lors de l'acquisition de cette immobilisation
 - Soit, reprise des fonds dédiés au même rythme que l'amortissement de l'immobilisation

Nouveau



Option comptable qui s'applique à tous les fonds dédiés finançant des immobilisations amortissables + information en annexe sur la méthode retenue



Nécessité de disposer d'un suivi détaillé des immobilisations financées par fonds dédiés



Lors de la 1^{ère} application, changement de méthode appliqué de façon rétrospective



- Conservation de la distinction entre produit constaté d'avance et fonds dédiés concernant les subventions d'exploitation octroyées pour plusieurs années (art 142-8)

Dispositions du nouveau règlement 2018-06

- En cas de non utilisation des fonds : **remboursement** au financeur ou **transfert** possible avec son accord
+ **information à donner en annexe**



Attention particulière sur la formalisation d'appel à la générosité du public

- Tableau à intégrer **dans l'annexe** des comptes (art 431-6)



Mise en évidence des fonds non utilisés depuis + 2 ans

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
Subventions d'exploitation (1)							
Contributions financières d'autres organismes (1)							
Ressources liées à la générosité du public (1)							
TOTAL							

(1) Lignes à ventiler par projet ou catégorie de projet



Plus d'informations pour plus de transparence



Présentation au bilan

Création de nouveaux comptes spécifiques

19 - Fonds dédiés

- 193 - Fonds dédiés des fondations abritées
- 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

Au passif, les fonds dédiés sont représentatifs de

- **la quote-part non utilisée des ressources affectées/dédiées par des tiers financeurs à des projets définis**

Bilan - passif

→ Présentation des fonds dédiés « remontée » au dessus des provisions pour risques et charges

Provisions réglementées	
Total I	
<i>FONDS REPORTEES ET DEDIES</i>	
<i>Fonds reportés liés aux legs ou donations</i>	
<i>Fonds dédiés</i>	
Total II	
PROVISIONS	
Provisions pour risques	
Provisions pour charges	
Total III	
DETTES	



Présentation au compte de résultat

Création de nouveaux comptes spécifiques

789 - Utilisations de fonds dédiés

- 7893 - Utilisations de fonds dédiés des fondations abritées
- 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

En produits d'exploitation

- *les montants des charges d'exploitation comptabilisées dans l'exercice et affectées à la réalisation d'un projet défini ;*
- *les montants des immobilisations acquises ou produites dans l'exercice et affectées à la réalisation d'un projet défini (ou QP au prorata des amortissements) ;*
- *les remboursements aux tiers financeurs de la part non utilisée.*

689 - Reports en fonds dédiés

- 6893 - Reports en fonds dédiés des fondations abritées
- 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

En charges d'exploitation

- *Montant des ressources de l'exercice non encore utilisées conformément à l'engagement pris à l'égard du financeur.*

Compte de résultat

→ Classement en résultat d'exploitation

PRODUITS D'EXPLOITATION
Reprises sur amortissements, dépréciations, provisions et transferts de charges
<i>Utilisations des fonds dédiés</i>
Autres produits
Total I
CHARGES D'EXPLOITATION
Dotations aux amortissements et aux dépréciations
Dotations aux provisions
<i>Reports en fonds dédiés</i>
Autres charges
Total II
1. RESULTAT D'EXPLOITATION (I - II)

Nouveau



Fonds dédiés

En fin d'exercice, l'entité comptabilise la quote-part non consommée des ressources affectées en fonds dédiés.

Compte débité	Compte crédité	Libellé	D	C
6894.. à 6896..		Report en fonds dédiés	X	
	194... à 196...	Fonds dédiés		X

Lors de l'utilisation des ressources pour le projet défini, la quote-part consommée inscrite en fonds dédiés est reprise.

Compte débité	Compte crédité	Libellé	D	C
194... à 196...		Fonds dédiés	X	
	7894.. à 7896..	Utilisation des fonds dédiés		X





Autres comptes spécifiques du passif

Autres comptes spécifiques du passif

Titres associatifs

- **Création du compte 1631 « Titres associatifs et assimilés »**
 - Selon les articles L. 213-8 et L. 213-9 du Code monétaire et financier, les associations peuvent émettre des obligations, qui prennent la dénomination de titres associatifs
 - Leur traitement comptable est celui des emprunts obligataires tel que défini dans le PCG

Prêts entre structures partenaires

(confédérations, fédérations, unions ou associations affiliées à l'entité)

- **Les partenaires sont les confédérations, fédérations, unions ou associations affiliées de l'entité (définition en IR3 des art. 332-1 et 332-2)**
- **Traitement comptable**
 - chez le Prêteur : # 2742 « Prêts aux partenaires » (art. 332-1)
 - chez le Bénéficiaire : # 455 « Partenaires - comptes courants » (art. 333-2)





Charges : Aides financières versées /
reçues et reversement de collecte

VRAI OU FAUX?

Précisez le traitement des opérations suivantes selon le règl. 1999-01 :

- ❖ Une association peut verser des subventions.



Aide financière versée / reçue



- Définition des **aides financières** (art. 141-1 et suivants) :
 - Somme d'argent accordée à une personne physique à titre d'aide ou de secours.
 - Contribution financière facultative octroyée à une autre entité (à but non lucratif) destinée à la réalisation d'actions ou d'investissements.



Comptabilisation en compte # 6571 « *Aides financières octroyées* ».



Changement de libellé du compte « *Subvention versée par l'organisme* » suite à la loi ESS.

- **Pour l'entité bénéficiaire** comptabilisation d'un produit (contribution financière) dans le compte 7551 « *Contributions financières d'autres organismes* »



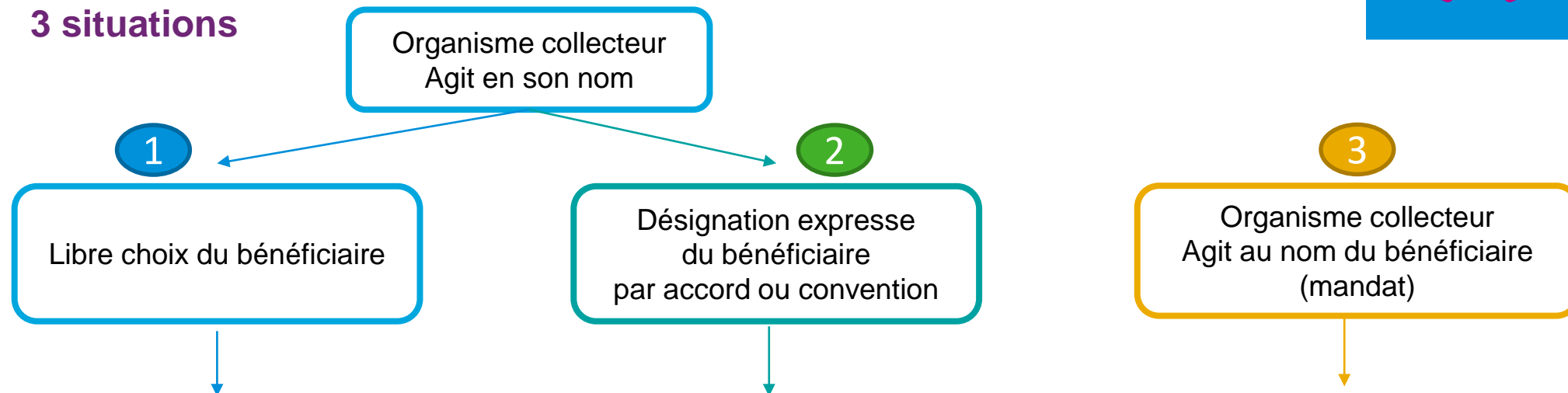
- Nécessité de s'assurer que le versement de ces sommes entre bien dans l'objet social de la structure.
- Formalisation du versement de ces sommes.



Reversement de collecte de la générosité du public



3 situations



Chez le collecteur « reverseur »

Comptabilisation en produits
(# 75411 – Dons) et charges
(# 6571 - **Aides financières octroyées**)

Comptabilisation en produits
(# 75411 – Dons) et charges
(# 6572 - **Quotes-parts de générosité reversée**)

Comptabilisation
en compte de tiers

Chez le bénéficiaire du reversement

Comptabilisation en produits
(# 7551 - **Contributions financières**
d'autres organismes)

Comptabilisation en produits
(# 7552 - **Quotes-parts de**
générosité reçues)

Comptabilisation en compte de
produits par nature
(# 75411 – **Dons**)

Aides financières et reversement de collecte de la générosité du public

Présentation au compte de résultat

Chez l'entité qui collecte et reverse

Création de nouveaux comptes spécifiques

657 - Aides financières

- 6571 - Aides financières octroyées
- 6572 - Quotes-parts de générosité reversé

CHARGES D'EXPLOITATION
Achats de marchandises
Variation de stock
Autres achats et charges externes
Aides financières
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
1. RESULTAT D'EXPLOITATION (I - II)

Chez l'entité bénéficiaire du reversement

Création de nouveaux comptes spécifiques

755 - Contributions financières

- 7551 - Contributions financières d'autres organismes
- 7552 - Quotes-parts de générosité reçues

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
Reprises sur amortissements, dépréciations, provisions et transferts de charges

Abandons de frais par les bénévoles

Sport

Schéma de comptabilisation pour les abandons de frais des bénévoles :



- Comptabilisation des frais engagés par nature
- Création d'un compte de produit spécifique **# 75412 - Abandons de frais par les bénévoles**

Prise en compte de l'article 200 du CGI

Formalisme à respecter (règlement intérieur ou procédure, note de frais, conserver les justificatifs des frais, mention de l'abandon de frais par le bénéficiaire, application tarif kilométrique spécifique (0,321€/km), remise du CERFA numéroté)

1) Comptabilisation des frais des bénévoles

6251 – Voyages et	6256 – Missions	6257 – Réceptions	4681– Frais des bénévoles
100	50	25	175

2) Abandon des frais par les bénévoles

4681 – Frais des bénévoles	75412 – Abandons de frais par les
175	175



Emission d'un reçu fiscal



- Conditions cumulatives pour émettre un reçu fiscal:

Avoir une gestion désintéressée,

Exercer une activité en France,

Exercer une activité entrant dans l'énumération légale (dont les activités philanthropiques, scientifiques, éducatives, sociales, humanitaires, culturelle,...)

Absence de contrepartie pour le bénéficiaire



- Conséquence de l'émission d'un reçu fiscal :

*L'administration fiscale **peut se rendre dans l'association pour vérifier le versement effectif** des fonds ayant donné lieu à émission du reçu fiscal. Pour cela, l'Administration fiscale demandera à consulter les livres comptables, le registre des dons, la copie des reçus fiscaux émis et les relevés bancaires.*





Produits : Cotisations et droits d'entrée

VRAI OU FAUX?

Précisez le traitement des opérations suivantes selon le règl. 1999-01

- ❖ Les produits de mécénat doivent être comptabilisés à l'encaissement.
- ❖ Les produits liés aux dons et les produits issus des ventes de dons en nature apparaissent sur deux lignes distinctes dans le compte de résultat.
- ❖ Le traitement comptable d'une subvention d'investissement nécessite d'apprécier préalablement le caractère renouvelable ou non de l'immobilisation subventionnée.



Produits

Une présentation adaptée au secteur non lucratif

COMPTE DE RESULTAT	Exercice N	Exercice N-1
PRODUITS D'EXPLOITATION		
<i>Cotisations</i>		
<i>Ventes de biens et services</i>		
<i>Ventes de biens</i>		
<i>dont ventes de dons en nature</i>		
<i>Ventes de prestations de service</i>		
<i>dont parrainages</i>		
<i>Produits de tiers financeurs</i>		
<i>Concours publics et subventions d'exploitation</i>		
<i>Versements des fondateurs ou consommations de la dotation consommable</i>		
<i>Ressources liées à la générosité du public</i>		
<i>Dons manuels</i>		
<i>Mécénats</i>		
<i>Legs, donations et assurances-vie</i>		
<i>Contributions financières</i>		
Reprises sur amortissements, dépréciations, provisions et transferts de charges		
<i>Utilisations des fonds dédiés</i>		
Autres produits		
Total I	X	X



Classification des ressources

- Une ressource destinée à renforcer les fonds propres à raison d'une stipulation du tiers financeur est comptabilisée en fonds propres.
- Les autres ressources sont comptabilisées en produits (**art. 212-1**)



Comptabilisation des ressources en produits,
sauf si stipulation du tiers financeur de renforcer les fonds propres.

- La part des ressources destinée à un projet défini à raison d'une stipulation du tiers financeur et non utilisée à la clôture de l'exercice fait l'objet d'un **fonds dédiés**.
- En cas de subvention pluriannuelle, comptabilisation de **produits constatés d'avance** pour la partie rattachée à des exercices futurs.





Cotisations

Rappel de la distinction entre cotisation avec et sans contrepartie

Comptabilisation en produit (# 756 – Cotisations)

- lors de leur encaissement effectif, ou
- lors de l'appel de cotisation, si l'entité a un droit d'agir en recouvrement.

Nécessité de préciser en annexe la méthode de comptabilisation appliquée.

Droit d'entrée

Comptabilisation selon l'objectif assigné à ce droit :

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

Possibilité de comptabiliser des créances sur droit d'entrée si droit d'agir en recouvrement sinon comptabilisation à l'encaissement.



Subventions et concours publics

Subventions d'exploitation

Définitions

Subventions

Contributions facultatives de toute nature, valorisées dans l'acte d'attribution, décidées par les autorités administratives (...), 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.

(art. 9-1 de la loi n° 2000-321 créé par l'art. 59 de la loi ESS du 31 juillet 2014)



Concours publics

Le nouveau règlement précise qu'un concours public est une contribution financière apportée par une autorité administrative en application d'un dispositif législatif ou réglementaire (art. 142-9 du règl n°2018-06, IR3)



Subventions d'exploitation

Règlement 1999-01

Le règlement CRC n°1999-01 précise les règles de comptabilisation des subventions lorsque les conventions d'attribution comportent des conditions suspensives ou résolutoires.

Nouveau règlement 2018-06

Aucune précision sur les modalités de comptabilisation des subventions avec conditions suspensives ou résolutoires.



Application des dispositions du PCG

Qui ne remettent pas en cause les dispositions relatives au fait générateur de la comptabilisation en produit d'une subvention (conditions suspensives et conditions résolutoires).



Subventions d'exploitation

Dispositions du règlement 1999-01, pour mémoire (1/2)

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

Subventions d'exploitation

Dispositions du règlement 1999-01, pour mémoire (2/2)

- Les dépenses engagées avant que l'association ou la fondation ait obtenu la notification d'attribution de la subvention sont inscrites en charges sans que la subvention attendue puisse être inscrite en produits.
- Une subvention d'exploitation accordée pour plusieurs exercices est répartie en fonction des périodes ou étapes d'attribution définies dans la convention, ou à défaut prorata temporis. La partie rattachée à des exercices futurs est inscrite en « produits constatés d'avance ».



Subventions d'exploitation

Dispositions du nouveau règlement 2018-06

- Les subventions d'exploitation sont comptabilisées **en produit (# 74) lors de la notification** de l'acte d'attribution de la subvention
- La fraction d'une **subvention pluriannuelle** rattachée à des exercices futurs est inscrite à la clôture de l'exercice en « **Produits comptabilisés d'avance** ».
- La fraction de **subvention dédiée à un projet défini** et 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** ».

Conséquences lors de la 1ère application du règl. 2018-06

Il n'y a pas de changement de méthode comptable.

Concours publics

Règlement 1999-01

Absence de précision sur les concours publics

Au compte de résultat, 2 lignes distinctes :

- Subventions
- Produits liés à des financements réglementaires

Nouveau règlement 2018-06

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** » (# 73) en fonction des modalités propres au dispositif concerné. (Art. 142-9)

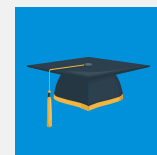
Au compte de résultat :

- Présenté sur la même ligne que les subventions
- Suppression de la ligne spécifique et distincte « produits liés à des financements réglementaires »



Définitions

- Un concours public est une contribution financière apportée par une autorité administrative en application d'un **dispositif législatif ou réglementaire** (par opposition à la subvention, attribuée de façon facultative et objet d'une décision particulière).
- Par exemple, sont qualifiés de concours publics :
 - les versements reçus par les entités du secteur de l'éducation au titre de la taxe d'apprentissage,
 - les ressources issues de la tarification ou des CPOM dans les ESSMS relevant du CASF,
 - les ressources publiques des établissements sanitaires de droit privé relevant du CSP ou
 - les aides financières versées par la CAF.



(IR3) Définitions, art. 142-9

Subventions d'investissement

Règlement 1999-01

Traitement comptable des subventions d'investissement différent selon que le renouvellement des immobilisations financées incombe ou non à l'entité :

- Subv. affectées à un **bien renouvelable** par l'assoc.
 - Maintien au passif dans les fonds associatifs avec ou sans droit de reprise selon les cas (#1026 ou #1036)
 - Sur le plan économique, l'amortissement du bien, sans que la subvention ne soit reprise, permettait de dégager les ressources nécessaires à son remplacement
- Subv. affectées à un **bien non renouvelable** par l'assoc.
 - Inscription au compte # 13
 - Reprise au compte de résultat (#777) au rythme de l'amortissement du bien.

Nouveau règlement 2018-06

Non reconduction du traitement comptable spécifique
des subventions d'investissement

Aucune disposition dans le nouveau règl.



Application des dispositions du PCG

- Reprise au résultat au rythme de l'amortissement du bien financé
- **Sans distinction du caractère renouvelable ou non des biens**



Subventions d'investissement

Traitement comptable selon le règlement ANC n° 2014-03 (PCG)

(à défaut de disposition spécifique dans le nouveau règl. 2018-06)



- **Date d'enregistrement** : à la date d'octroi de la subvention



- **Traitement comptable** : au choix de l'entité (applicable à toutes les subventions d'investissement) :
 - soit, immédiatement en produit exceptionnel au compte 77
 - soit, **étalée par le biais du compte 131 « Subventions d'investissement »**, présenté dans les fonds propres, par le débit d'un compte de tiers (#441) ou d'un compte financier



- **Modalités de reprise au compte de résultat** des subventions d'investissement inscrites en fonds propres : **au même rythme que l'amortissement de l'immobilisation subventionnée**
 - le compte 139 "Subventions d'investissement inscrites au compte de résultat" est débité **par le crédit du compte 777** "Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice"
 - les comptes 131 et 139 sont soldés l'un par l'autre, lorsque la subvention a été totalement rapportée au résultat
 - seul est présenté au bilan le montant net de la subvention non encore inscrite au compte de résultat
(art. 312-1 et 941-13, règl. 2014-03)



- **Utilisation partielle ou non conforme** : tout risque de reversement doit faire l'objet d'une provision

Subventions d'investissement

Conséquences lors de la 1ère application du règl. 2018-06

- **Solder les comptes 1026 et 1036 qui sont supprimés**
- **Application rétrospective du changement de méthode**



1^{er} cas : si la subvention d'investissement comptabilisée en 1026 ou 1036 correspond à un **bien totalement amorti**

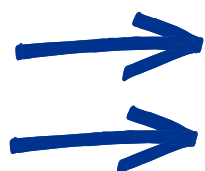
→ débit du compte 1026 ou 1036 par le crédit du compte « Report à nouveau ».

2nd cas : si la subvention d'investissement comptabilisée en 1026 ou 1036 correspond à un **bien en cours d'amortissement**

→ il faut refaire les calculs et reporter les montants en 131 et 139, comme si la nouvelle méthode avait toujours été appliquée

→ débit du compte 1026 ou 1036 par le crédit du compte 131 « Subvention d'investissement »

→ débit du compte 139 « Subvention reprise au CR » par crédit du compte « Report à nouveau »



Retraitement à prévoir lors de la 1ère application

Impact sur l'information financière



Subventions d'investissement

Conséquences lors de la 1ère application – Exemple illustratif

- Octroi d'une subvention de 300 en N-1, pour l'achat d'un matériel « renouvelable » de 600 début N-1 (amortissement sur 3 ans)
- L'association décide d'appliquer le nouveau règlement 2018-08 à compter de l'exercice ouvert le 1^{er} janvier N

→ Quelles sont les écritures à comptabiliser lors de la 1^{ère} application du règlement ?

Au 31 décembre N-1

BILAN 31/12/N-1 (selon rgl. 1999-01)				BILAN 31/12/N-1 (selon nouveau rgl. 2018-06)			
ACTIF		PASSIF		ACTIF		PASSIF	
Matériel (val. nette)	400	Subv. d'inv. (#1026)	300	Matériel (val. nette)	400	Subv. d'inv.	200
#21x Brut : 600				#21x Brut : 600		# 131 : 300 ; # 139 : -100	
#281x Amort : 200				#281x Amort : 200		Déficit	100

CR 31/12/N-1 (selon rgl. 1999-01)				CR 31/12/N-1 (selon nouveau rgl. 2018-06)			
CHARGES		PRODUITS		CHARGES		PRODUITS	
Dot. Amort. (#681x)	200			Dot. Amort. (#681x)	200	QP-Subv. reprise	100
		Déficit	200			Déficit	100



À l'ouverture de l'exercice N – au 1^{er} janvier N

Comptes	Libellé	Débit	Crédit
1026	Subv. Invest. s/biens renouv.	300	
131x	Subv. Invest.		300
139x	Subv. reprise au CR	100	
110	Report à nouveau		100
Incidence changement de méthode - Subvention d'investissement			

BILAN à l'ouverture 1/01/N (application nouveau rgl. 2018-06)			
ACTIF		PASSIF	
Matériel (val. nette)	400	Subv. d'inv.	200
#21x Brut : 600		# 131 : 300 ; # 139 : -100	
#281x Amort : 200		Report à nouveau	100

Subventions et concours publics

Présentation au compte de résultat et contenu de l'annexe

Compte de résultat

PRODUITS D'EXPLOITATION
<i>Cotisations</i>
<i>Ventes de biens et services</i>
<i>Ventes de biens</i>
<i>dont ventes de dons en nature</i>
<i>Ventes de prestations de service</i>
<i>dont parrainages</i>
<i>Produits de tiers financeurs</i>
<i>Concours publics et subventions d'exploitation</i>
<i>Versements des fondateurs ou consommations de la dotation consommable</i>
<i>Ressources liées à la générosité du public</i>
<i>Dons manuels</i>
PRODUITS EXCEPTIONNELS
<i>Sur opérations de gestion</i>
<i>Sur opérations en capital</i>
<i>Reprises sur provisions, dépréciations et transferts de charges</i>
Total V

Annexe

Information sur les montants octroyés dans l'exercice en distinguant :

- la nature : concours publics, subvention d'exploitation et subvention d'investissement ;
- les différentes catégories d'autorités administratives : Union européenne, Etat, Collectivités territoriales, Caisse d'allocations familiales, autres...



Les **subv. d'exploitation** et les **concours publics** sont présentés **en produits d'exploitation**



Les QP de **subv. d'investissement** virées au résultat sont présentées **en produits exceptionnels**



Dons, mécénats et contributions financières reçues



Dons

Définitions

Les dons manuels « monétaires » sont des ressources perçues sous formes d'espèces, de chèques, de virements et destinées au soutien et au financement des actions de l'association.

L'engagement de donner, formalisé ou non par un écrit, **n'a pas de valeur juridique**. Seule la transmission effective des valeurs au bénéficiaire (par exemple, par remise d'un chèque ou par virement de fonds) constitue le fait générateur.



Principes comptables

Les dons manuels, quelle que soit leur destination, constituent des produits de l'exercice qui sont enregistrés au fur et à mesure de leur collecte.

Fait générateur

Nouveau règl. 2018-06

Encaissements

→ **Constatation en produits**
(Compte 75411 « Dons Manuels »).

→ **+ le cas échéant*, mécanisme des fonds dédiés**



Pas de changement de méthode comptable par rapport au règl. 1999-01

(*) si dons affectés par les donateurs à un projet défini et particulier



Présentation au compte de résultat

Compte de résultat

PRODUITS D'EXPLOITATION
<i>Cotisations</i>
<i>Ventes de biens et services</i>
<i>Ventes de biens</i>
<i>dont ventes de dons en nature</i>
<i>Ventes de prestations de service</i>
<i>dont parrainages</i>
<i>Produits de tiers financeurs</i>
<i>Concours publics et subventions d'exploitation</i>
<i>Versements des fondateurs ou consommations de la dotation consommable</i>
<i>Ressources liées à la générosité du public</i>
<i>Dons manuels</i>
<i>Mécénats</i>
<i>Legs, donations et assurances-vie</i>
<i>Contributions financières</i>

Les produits liés aux **dons manuels**
« **monétaires** » et les produits issus des **ventes de dons en nature** sont présentés

- Dans 2 rubriques distinctes au CR
- Dans la même rubrique au CROD



Mécénat et parrainage

Définitions

Mécénat



Parrainage

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 (**art. 142-6, (IR3)**)

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. (**art. 142-5, (IR3)**)

On distingue généralement trois formes de mécénat :

- **financier** : versement d'un don en numéraire ;
- **nature** : don de véhicule, matériel informatique, mobilier,..., de marchandises, ou de mise à disposition de salle...
- **compétence** : mise à disposition de salariés sur leur temps de travail (à ne pas confondre avec le salarié bénévole qui exerce sur son temps personnel), qui peut prendre la forme d'un **prêt de main-d'œuvre** ou d'une **prestation de service**.



Mécénat et parrainage

Principes comptables

Mécénat financier

Fait générateur

À la signature de la convention

Nouveau règl. 2018-06

→ **Constatation en produits**
(Compte 7542 « Mécénats »)

→ Si la convention est pluriannuelle → « Produits constatés d'avance » pour le montant rattaché à des exercices futurs

→ **+ le cas échéant*, mécanisme des fonds dédiés**



Pas de changement de méthode par rapport au règl. 1999-01

Mécénat en nature



Traitement des contributions volontaires en nature

Parrainage

Lors de la réalisation de l'opération

→ **Constatation en produits**
(Compte 7063 « Parrainages »)



Pas de changement de méthode comptable mais création d'une ligne spécifique sur le compte de résultat

Mécénat et parrainage

Présentation au compte de résultat

Au niveau du compte de résultat :

- Création d'une sous-rubrique spécifique pour le parrainage
- Constatation en produits que pour le mécénat financier, sinon en contributions volontaires en nature

Compte de résultat

PRODUITS D'EXPLOITATION
<i>Cotisations</i>
<i>Ventes de biens et services</i>
<i>Ventes de biens</i>
<i>dont ventes de dons en nature</i>
<i>Ventes de prestations de service</i>
<i>dont parrainages</i>
<i>Produits de tiers financeurs</i>
<i>Concours publics et subventions d'exploitation</i>
<i>Versements des fondateurs ou consommations de la dotation comptable</i>
<i>Ressources liées à la générosité du public</i>
<i>Dons manuels</i>
<i>Mécénats</i>
<i>Legs, donations et assurances-vie</i>
<i>Contributions financières</i>
EXCEDENT OU DEFICIT
CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE
<i>Dons en nature</i>
<i>Prestations en nature</i>
<i>Bénévolat</i>

Contributions financières reçues

Définitions

Contributions
financières
reçues

Nouvelle notion introduite par le nouveau règl. 2018-06 :

Une contribution financière est un soutien facultatif octroyé par une autre entité (à but non lucratif). Ces contributions ne constituent pas la rémunération de prestations ou de fournitures de biens (**art 142-3**)

Principes comptables

Fait générateur

À la signature de
la convention

Nouveau règl. 2018-06

→ **Constatation en produits d'exploitation**, si activité courante

Compte 7551 « Contributions financières d'autres organismes »

→ **Constatation en produits exceptionnels**, si ne relève pas de l'activité courante

Compte 77x A définir

→ **le cas échéant, mécanisme des fonds dédiés**
si affectée par l'entité contributrice à un projet défini

Nouveau

Contributions financières reçues

Présentation au compte de résultat

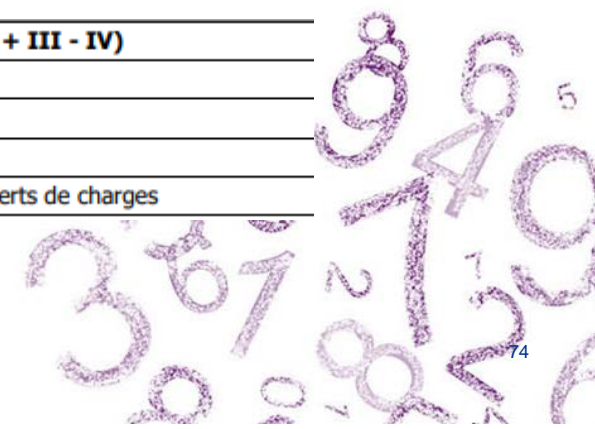
Au niveau du compte de résultat :

- **Création d'une rubrique spécifique au compte de résultat « Contributions financières » qui inclut :**
 - # 7551 - Contributions financières d'autres organismes
 - # 7552 - Quotes-parts de générosité reçues
- **Nécessité de distinguer le caractère exceptionnel ou non de cette contribution**

Compte de résultat

PRODUITS D'EXPLOITATION
<i>Cotisations</i>
<i>Ventes de biens et services</i>
<i>Ventes de biens</i>
<i>dont ventes de dons en nature</i>
<i>Ventes de prestations de service</i>
<i>dont parrainages</i>
<i>Produits de tiers financeurs</i>
<i>Concours publics et subventions d'exploitation</i>
<i>Versements des fondateurs ou consommations de la dotation comptable</i>
<i>Ressources liées à la générosité du public</i>
<i>Dons manuels</i>
<i>Mécénats</i>
<i>Legs, donations et assurances-vie</i>
<i>Contributions financières</i>

3. RESULTAT COURANT avant impôts (I - II + III - IV)
PRODUITS EXCEPTIONNELS
<i>Sur opérations de gestion</i>
<i>Sur opérations en capital</i>
<i>Reprises sur provisions, dépréciations et transferts de charges</i>





Contributions volontaires en nature (CVN) et prêts à usage

Contributions volontaires en nature

VRAI OU FAUX?

Précisez le traitement des opérations suivantes selon le règl. 1999-01

- ❖ Les charges de mises à disposition de biens et de services apparaissent sur deux lignes distinctes sur le tableau d'évaluation des contributions volontaires en nature.
- ❖ Les associations ou fondations ont l'obligation de comptabiliser les contributions volontaires en nature.
- ❖ Il n'est pas possible d'émettre de reçus fiscaux sur la mise à disposition de biens ou de services.



Contributions volontaires en nature (CVN)

Règlement 1999-01

- **Principe**

Si caractère significatif => **information appropriée en annexe** sur leur nature et leur importance.

A défaut de renseignements quantitatifs suffisamment fiables, des informations qualitatives sont apportées, notamment sur les difficultés rencontrées pour évaluer les contributions concernées.

- **Sur option**

Si information fiable, quantifiable et valorisable => option de comptabilisation en classe 8

Nouveau règlement 2018-06

- **Définitions précisées**

Dont **prêt à usage (commodat)** => à traiter **comme une CVN**

Nouveau

- **Principe**

Valorisation et **comptabilisation (en # 8)**

Nouveau

- Exceptions prévues
- Information renforcée en annexe



Contributions volontaires en nature (CVN)

Définitions

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 consommés en l'état ;
- **des contributions en services** : mises à disposition de locaux ou de matériel, prêt à usage, fourniture gratuite de services. **(Art. 211-1)**

(IR3) Prêt à usage (commodat)

Un prêt à usage permet d'utiliser un bien sans en avoir le contrôle et sans pouvoir bénéficier des fruits.

Le prêt à usage **ne satisfait pas aux conditions de reconnaissance d'un actif**.

Le prêt à usage est comptabilisé en tant que **contribution volontaire en nature**.

Nouveau



Elargissement du dispositif aux prêts à usage (commodat)



Contributions volontaires en nature (CVN)

Dispositions du nouveau règlement 2018-06

- **Principe : recensement, valorisation et comptabilisation des CVN** dans des comptes de classe 8, au pied du compte de résultat, si les 2 conditions suivantes sont remplies :
 - la nature et l'importance des CVN sont des éléments essentiels à la compréhension de l'activité ;
 - l'entité est en mesure de recenser et de valoriser les CVN.
- **Exception** : si l'entité estime que la présentation des CVN n'est **pas compatible avec son objet** ou ses principes de fonctionnement, elle indique **dans l'annexe les motifs de sa décision** de ne pas comptabiliser les CVN et donne une **information sur leur nature et leur importance**
- Information dans l'annexe renforcée

➔ **Principe de la valorisation et de la comptabilisation de toutes les CVN**

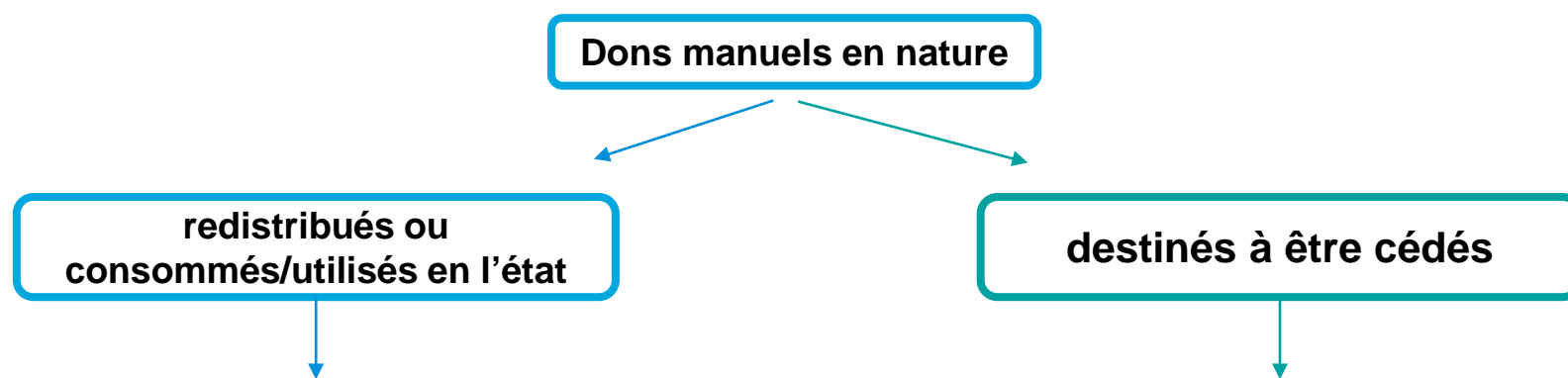
➔ **Si l'entité décide de ne pas le faire, elle doit justifier cette décision dans l'annexe et donner une information sur leur nature et leur importance**



Cas particulier : dons en nature destinés à être cédés



Dispositions du nouveau règlement 2018-06

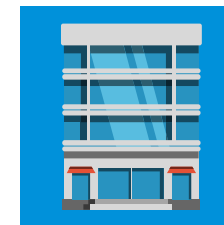


Traitement en CVN

- **Dans l'attente de leur cession**, information **hors bilan**, en annexe, en « **engagements reçus** »
(si valeur significative et si possible d'inventorier et de valoriser sans entraîner des coûts trop importants)
- **Lors de la réalisation de la vente**, l'engagement reçu est soldé et la vente est comptabilisée en **produit # 7073 « Ventes de dons en nature »**

➔ **Pas de changement de méthode par rapport au règl. 1999-01**

Cas particulier : prêt à usage ou commodat



Définition : 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. (art. 1875 du code civil)



- Utilisation d'un bien sans en avoir le contrôle et sans pouvoir bénéficier des fruits
- Conditions de reconnaissance d'un actif non satisfaite au sens du PCG
- Assimilation du prêt à usage à une mise à disposition gratuite de bien

Traitement comptable



Règlement 1999-01

Inscription à l'actif # 228 avec une contrepartie au passif, en autres fonds associatifs # 229

Amortissement en débitant le # 229 par le crédit du # 228 (hors CR)



Nouveau règlement 2018-06

Comptabilisation en tant que CVN :

Nouveau

- Au pied du compte de résultat
- En « Prestations en nature » en contrepartie d'une « Mises à disposition gratuite de biens »
- Pour la valeur estimée du loyer annuel



Conséquences lors de la 1ère application du règl. 2018-06

- Changement de méthode comptable
- **Solder les comptes au bilan** (# 228 et # 229) qui sont supprimés
- Comptabiliser rétrospectivement les prêts à usage comme des CVN



Contributions volontaires en nature (CVN)

Mode d'appréhension et pratiques de valorisation des CVN



Mode d'appréhension

- S'assurer que les bases sont vérifiables et fiables ;
- Mettre en place un mode organisé de collecte de l'information (par ex. états de temps, fiches de travaux, bordereaux de suivi de mouvements de produits ou matière...).



Pratiques de valorisation de l'apport en travail spécifiques

- choix spécifique d'unité (heure, opération,...) ;
 - choix de méthode de valorisation (valeur de remplacement, SMIC et ses variantes – net, chargé, ...).
- Dès lors, ces pratiques doivent être **transparentes** et appliquées de façon **constante**.

Pratiques de valorisation de l'apport en biens et services : par référence au coût réel comme par ex. la valeur locative des mises à disposition de locaux.

Impacts sur la gouvernance, l'organisation interne et le SI



- Nécessité de revoir l'organisation interne afin d'appréhender toutes les CVN
- Nécessité de définir les méthodes de valorisation
- Nécessité d'obtenir une décision formelle de l'organe d'administration relative à la décision de ne pas comptabiliser les CVN

Contributions volontaires en nature (CVN)

Présentation au compte de résultat et en annexe

Compte de résultat

- Présentation des CVN au pied du CR
- Classe 8 : possibilité de créer des comptes spécifiques par nature de charges concernées selon la nature des CVN

EXCEDENT OU DEFICIT
CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE
<i>Dons en nature</i>
<i>Prestations en nature</i>
<i>Bénévolat</i>
TOTAL
CHARGES DES CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE
<i>Secours en nature</i>
<i>Mises à disposition gratuite de biens</i>
<i>Prestations en nature</i>
<i>Personnel bénévole</i>
TOTAL

dont prêts à usage

Annexe

Mention des informations suivantes :

- la nature des CVN
- les modalités de recensement et quantification
- les méthodes de valorisation

Si l'entité a décidé de ne pas comptabiliser les CVN, mention des informations suivantes :

- les motifs de sa décision
- la nature et l'importance des CVN

Concernant les opérations de mises à disposition gratuite de biens, chez l'entité prêteuse et chez l'entité bénéficiaire :

- descriptif (date de l'opération, durée, type de bien)
- éléments permettant la valorisation

Information dans l'annexe renforcée (dont justification décision de ne pas comptabiliser les CVN)

Contributions volontaires en nature (CVN)

Les CVN – exemple de bonne pratique 99-01

Evaluation des contributions volontaires en nature		
Produits	661 754	524 320
<i>Bénévolat</i>	254 247	303 340
<i>Prestations en nature</i>	86 000	75 000
<i>Dons en nature</i>	321 507	145 980
Charges	661 754	524 320
<i>Secours en nature</i>		
<i>Mise à disposition de biens et services</i>	407 507	220 980
<i>Personnel bénévole</i>	254 247	303 340

La fondation a recours au service de bénévoles, tant au siège que dans ses délégations pour les fonctions d'accueil ou d'écoute de personnes et de familles en difficulté.

Pour 2016-2017, ce bénévolat représente 23 197 heures effectuées qui sont valorisées à 254 247 € sur la base du SMIC horaire chargé, soit 10,96 €/heure compte tenu des réductions de charges sur le SMIC. Pour 2015-2016, le chiffre obtenu était de 303 340 € pour 27 677 heures.

Le temps des heures de bénévolats et de déplacements des administrateurs et auditeurs de la Fondation, en dehors des heures de Bureau et de Conseil d'Administration, est estimé à 3 900 heures. Il ne fait pas l'objet d'une valorisation au compte de résultat et au compte d'emploi des ressources.

Avec le 2018-06, le principe est de valoriser et comptabiliser toutes les CVN. Sinon justification en annexe.

Contributions volontaires en nature (CVN)

Exemple 1 : une association a recours à un bénévole pour la tenue de sa comptabilité. Ce bénévole a réalisé 200 heures de bénévolat dans l'année valorisées à 15 € toutes charges comprises de l'heure, soit un total de 3 000 €.

Compte débité	Compte crédité	Libellé	D	C
864...		Personnel bénévole	3 000	
	875...	Bénévolat		3 000
Contribution volontaire bénévolat				

Exemple 2 : La Ville de XXX a mis à disposition de l'association YYYY des locaux pour assurer ses activités, tout au long de l'année. Cette mise à disposition a été valorisée par les services financiers de la Ville à 5 000 €.

Compte débité	Compte crédité	Libellé	D	C
861...		Mise à disposition gratuite de biens	5 000	
	871...	Prestations en nature		5 000
Contribution volontaire mise à disposition de biens				





Présentation

des comptes annuels

- Le bilan
- Le compte de résultat
- L'annexe



Principes d'établissement et de présentation des comptes annuels

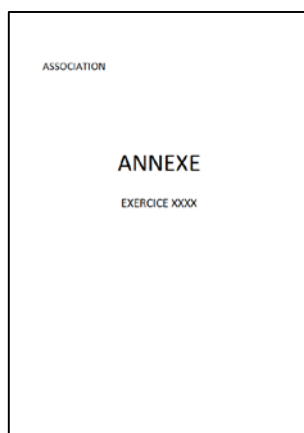
Principes d'établissement et de présentation des comptes annuels (1/4)

- Les **modèles** de comptes annuels (bilan, compte de résultat et contenu de l'annexe) sont définis par le livre IV du règlement ANC n° 2018-06
- Le règlement ANC n° 2018-06 fixe des **règles d'établissement et de présentation des comptes annuels** :
 - Possibilité **d'ajouter des sous-rubriques** (si détails souhaités), à condition de respecter la structure des modèles des états financiers
 - Possibilité de **supprimer** des rubriques **sans montant sur N et N-1**
- Le critère **APG ou non APG** est impactant pour déterminer le contenu des comptes annuels (et garantir la conformité aux textes)



Principes d'établissement et de présentation des comptes annuels (3/4)

Personnes morales de droit privé à but non lucratif
tenues d'établir des comptes annuels



- **Le législateur n'a pas prévu de mesure de simplification** pour l'établissement de l'annexe des entités du secteur non lucratif
- L'annexe est établie conformément aux dispositions du PCG (annexe de base) sous réserve des dispositions spécifiques prévues dans le règlement ANC n° 2018-06
- Elle intègre de **nouvelles mentions spécifiques**, en particulier sur :
 - **son objet social et ses activités**
 - **les transactions non courantes**





Bilan

Bilan - Actif

ACTIF	Exercice N			Exercice N-1
	Brut	Amortissements et dépréciations	Net	Net
ACTIF IMMOBILISE				
Immobilisations incorporelles				
Frais d'établissement				
Frais de recherche et 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
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

- Dans le cadre du règlement CRC n° 1999-01, l'Actif était présenté selon les dispositions du PCG (sans spécificité associations et fondations)
- Le règlement ANC n° 2018-06 introduit 3 nouveautés :
 - **3 nouvelles rubriques :**
 - Donations temporaires d'usufruit (DTU)
 - Biens et Créances reçus par legs ou donations destinés à être cédés
 - **1 rubrique qui disparaît :** le commodat (#228 immobilisations grevées de droits et #229 droits des propriétaires)



Bilan - Passif

- Sont identifiés parmi les **Fonds propres** :
 - d'une part, les composantes d'une **situation nette** (dont les fonds propres avec droit de reprise),
 - d'autre part, les autres fonds propres (fonds propres consommables, subv. d'invest., prov. réglementées)

alors que dans le règl. CRC n°99-01 les résultats sous contrôle de tiers financeurs et tous les fonds avec droit de reprise, figuraient dans les autres fonds associatifs.
- **Réserves** : 3 niveaux de détail
- Suppression des subv. d'invest. sur biens renouvelables
- Sont reclassés entre les fonds propres et les provisions, les **fonds dédiés** alors que dans le règl. CRC n°99-01, ils figuraient entre les provisions et les dettes financières.
- 2 nouvelles rubriques
 - **Fonds reportés** liés aux legs ou donations
 - Dettes des legs ou donations

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		
Ecart de réévaluation		
Réserves		
Réserves statutaires ou contractuelles		
Réserves pour projet de l'entité		
Autres		
Report à nouveau	X	X
Excédent ou déficit de l'exercice		
Situation nette (sous-total)		
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)	X	X
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
Ecart de conversion passif (V)		
TOTAL GENERAL (I+II+III+IV+V)	X	X



Compte de résultat

Compte de résultat (1/2)

- **Seule une présentation en liste est prévue**, alors que le 99-01 permettait au choix une présentation du CR en tableau ou en liste.
- Présentation adaptée au secteur non lucratif en commençant par la rubrique **Cotisations**
- **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 dont abandons de frais des bénévoles
 - Mécénats
 - Legs, donations et assurances-vie (**pour montant net**)
 - Contributions financières reçues
 - Contributions financières d'autres organismes
 - Quotes-parts de générosité reçues
- **Utilisations des fonds dédiés et Reports en fonds dédiés** (en produits et charges d'exploitation)
- Aides financières versées par l'entité
 - Aides / contributions financières octroyées
 - Quotes-parts de générosité reversée

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 services		
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		
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 stocks		
Autres achats et charges externes		
Aides financières		
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 participations		
D'autres valeurs mobilières et créances de l'actif immobilisé		
Autres intérêts et produits assimilés		
Reprises sur dépréciations, provisions et transferts de charges		
Différences positives de change		
Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement		

Compte de résultat (2/2)

Présentation au pied du CR des CVN en 2 colonnes de totaux égaux :

La partie Charges bénéficie d'une rubrique supplémentaire.

Les mises à disposition gratuite de biens et services sont désormais scindées en deux rubriques :

- Mises à disposition gratuite de biens,
- Prestations en nature

COMPTE DE RESULTAT	Exercice N	Exercice N-1
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 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
6 - EXCEDENT OU DEFICIT	X	X
CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE		
Dons en nature		
Prestations en nature		
Bénévolat		
TOTAL		
CHARGES DES CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE		
Secours en nature		
Mise à disposition gratuite de biens		
Prestations en nature		
Personnel bénévole		
TOTAL		



Comparatif comptes annuels :

Version Règlement n° 99 01 et

Version Règlement n° 2018 06

Bilan - Actif

ACTIF	Exercice N			Exercice N-1
	Brut	Amortissements et dépréciations	Net	Net
ACTIF IMMOBILISE				
Immobilisations incorporelles				
Frais d'établissement				
Frais de recherche et 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
Primes de remboursement des emprunts (IV)	X		X	X
Ecarts de conversion actif (V)	X		X	X
TOTAL GENERAL (I+II+III+IV+V)	X	X	X	X

Actif		Exercice			Exercice précédent
		Montant brut	Amort. ou Prov.	Montant net	Au: 31/12/2014
Immobilisations incorporelles	Frais d'établissement				
	Frais de recherche et développement				
	Concessions, logiciels et droits similaires				
Immobilisations corporelles	Fonds commercial (1)				
	Autres immobilisations incorporelles				
	Immobilisations incorporelles en cours				
Immobilisations financières	Avances et acomptes				
	Terrains				
	Constructions	3 100	100	2 999	2 000
Immobilisations financières	Inst. techniques, mat.out industriels	1 724	1 197	527	
	Autres immobilisations corporelles				
	Immobilisations grevées de droits				
Immobilisations financières	Immobilisations corporelles en cours				
	Avances et acomptes				
	Participations				
Immobilisations financières	Créances rattachées à des participations				
	Titres immob. activité de portefeuille	2 100		2 100	
	Autres titres immobilisés				
Immobilisations financières	Prêts				
	Autres Immobilisations financières				
	TOTAL I	6 924	1 297	5 627	2 000
Stocks et en-cours	Matières premières, approvisionnements				
	En cours de production biens et services				
	Produits intermédiaires et fins				
Créances	Marchandises				
	Avances et acomptes versés sur commande				
	Créances usagers et comptes rattachés				
Divers	Autres créances				
	Autres titres	187 627		187 627	187 627
	Valeurs mobilières de placement				
Divers	Instruments de trésorerie	37 711		37 711	51 212
	Disponibilités				
	Charges constatées d'avance (4)				
Total II		225 338		225 338	238 840
Charges à répartir sur plusieurs exercices					
Primes de remboursement des emprunts					
Ecart de conversion Actif					
TOTAL DE L'ACTIF (I+II+III+IV+V)		232 263	1 297	230 965	240 840
Retenues	(1) Dont droit au ball				
	(2) Part à moins d'un an (brut) des immobilisations financières				
	(3) et (4) Dont à plus d'un an (brut)				
Engagements reçus	Legs nets à réaliser acceptés par les organes statutairement compétents				
	Legs nets à réaliser autorisés par l'organisme de tutelle				
	Dons en nature restant à vendre				
Autres					

Bilan - Passif

Passif (avant répartition)		Exercice	Exercice précédent	
Fonds associatifs	Fonds associatifs sans droit de reprise (legs, donations, subv. Inv. biens renouvelables)	Ecarts de réévaluation		
		Réserves	240 840	261 255
		Report à nouveau		-19 040
		Résultat de l'exercice	-12 174	-1 374
		Total I	228 665	240 840
	Autres fonds associatifs	Fonds associatifs avec droit de reprise		
		Apports		
		Legs et donations		
		Résultats sous contrôle de tiers financeurs		
		Ecarts de réévaluation		
Provisions et fonds dédiés	Provisions pour risques			
		Provisions pour charges		
	Fonds dédiés sur subventions de fonctionnement			
	Fonds dédiés sur autres ressources (apports, dons, legs et donations)			
	Total II			
	Dettes	Emprunts obligataires convertibles		
		Autres emprunts obligataires		
		Emprunts et dettes auprès des établissements de crédit (2)		
		Emprunts et dettes financières divers (3)		
		Avances et comptes reçus sur commandes en cours (1)		
Dettes fournisseurs et comptes rattachés		2 300		
Dettes fiscales et sociales				
Dettes sur immobilisations et comptes rattachés				
Autres dettes				
Instruments de trésorerie				
Produits constatés d'avance				
Total III	2 300			
Ecart de conversion passif IV				
Total du passif (I+II+III+IV)		230 965	240 840	
Renvois	Dettes sauf (1) à plus d'un an			
	Dettes sauf (1) à moins d'un an	2 300		
	(2) Dont concours bancaires courants et soldes créditeurs de banques (3) Dont emprunts participatifs			
Engagements donnés	Sur legs acceptés			
	Autres			

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		
Ecarts de réévaluation		
Réserves		
Réserves statutaires ou contractuelles		
Réserves pour projet de l'entité		
Autres		
Report à nouveau	X	X
Excédent ou déficit de l'exercice		
Situation nette (sous-total)		
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)	X	X
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
Ecarts de conversion passif (V)		
TOTAL GENERAL (I+II+III+IV+V)	X	X

Compte de résultat (1/2)

	Exercice	Exercice précédent	
Produits d'exploitation	Ventes de marchandises		
	Production vendue : Biens		
	Services liés à des financements réglementaires		
	Autres services	5 440	
	Montant net du chiffre d'affaires (dont à l'exportation)	5 440	
	Production stockée		
	Production immobilisée		
	Produits nets partiels sur opérations à long terme		
	Subventions d'exploitation	1 500	
	Reprises sur provisions (et amortissements), transferts de charges		
Cotisations	4 655	4 492	
Autres produits (1)	2 000	1 446	
Total des produits d'exploitation I	13 595	5 938	
Charges d'exploitation	Marchandises Achats		
	Variation de stocks		
	Matières premières et autres approvisionnements Achats	2 116	793
	Variation de stocks		
	Autres achats et charges externes (2)	28 707	12 862
	Impôts, taxes et versements assimilés	24	24
	Salaires et traitements		
	Charges sociales		
	Dotations - sur immobilisations amortissements	354	
	d'exploitation - sur actif circulant : provisions provisions		
- pour risques et charges : provisions			
Subventions accordées par l'association			
Autres charges			
Total des charges d'exploitation II	31 202	13 679	
Résultat d'exploitation (I-II)	-17 607	-7 741	
Opérations	Excédents ou déficits transférés III		
	Déficits ou excédents transférés IV		
Produits financiers	Produits financiers de participations		
	Produits financiers d'autres valeurs mobilières de placement et créances d'actif immobilisé		
	Autres intérêts et produits assimilés	5 432	6 367
	Reprises sur provisions, transferts de charges		
	Différences positives de change		
	Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement		
Total des produits financiers V	5 432	6 367	
Charges financières	Dotations financières aux amortissements et provisions		
	Intérêts et charges assimilés		
	Différences négatives de change		
	Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement		
Total des charges financières VI			
Résultat financier (V-VI)	5 432	6 367	
Résultat courant avant impôt (I-III-IV+V-VI)	-12 174	-1 374	
Renvois	(1) Dont : Dons Legs et donations Produits liés à des financements réglementaires Ventes de dons en nature		
	(2) Y compris redevances de crédit-bail : mobilier immobilier		

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 services		
dont parrainages		
Produits de tiers financiers		
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		
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 stocks		
Autres achats et charges externes		
Aides financières		
Impôts, taxes et versements assimilés		
Salaires et traitements		
Charges sociales		
Dotations aux amortissements et aux dépréciations		
Dotations aux provisions		
Report en fonds dédiés		
Autres charges		
TOTAL II	X	X
1 - RESULTAT D'EXPLOITATION (I-II)		
PRODUITS FINANCIERS		
De participations		
D'autres valeurs mobilières et créances de l'actif immobilisé		
Autres intérêts et produits assimilés		
Reprises sur dépréciations, provisions et transferts de charges		
Différences positives de change		
Produits nets sur cessions de valeurs mobilières de placement		

constitué de cabinets indépendants adhérents de
1er juillet 1901 et le décret du 16 août 1901.

Compte de résultat (2/2)

		Exercice	Exercice précédent
Produits exceptionnels	Produits exceptionnels sur opérations de gestion		
	Produits exceptionnels sur opérations en capital		
	Reprises sur provisions et transferts de charges		
	Total des produits exceptionnels VII		
Charges exceptionnelles	Charges exceptionnelles sur opérations de gestion		
	Charges exceptionnelles sur opérations en capital		
	Dotations exceptionnelles aux amortissements et provisions		
	Total des charges exceptionnelles VIII		
Résultat exceptionnel (VII-VIII)			
Participation des salariés aux résultats	IX		
Impôts sur les sociétés	X		
Report des ressources non utilisées des exercices antérieurs	XI		
Engagements à réaliser sur ressources affectées	XII		
Total des produits (I+III+V+VII+X)	XIII	19 027	12 305
Total des charges (II+IV+VI+VIII+IX+X+XII)	XIV	31 202	13 679
Excédent ou déficit (XIII-XIV)		-12 174	-1 374
Évaluation des contributions volontaires en nature			
Produits	Bénévolat Prestations en nature		
	Dons en nature		
Charges	Secours en nature		
	Mise à disposition de biens et services Personnel bénévole		

COMPTE DE RESULTAT		Exercice N	Exercice N-1
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 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
6 - EXCEDENT OU DEFICIT		X	X
CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE			
Dons en nature			
Prestations en nature			
Bénévolat			
TOTAL			
CHARGES DES CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES EN NATURE			
Secours en nature			
Mise à disposition gratuite de biens			
Prestations en nature			
Personnel bénévole			
TOTAL			



Contenu de l'annexe

Annexe - Dispositions générales (1/4)

L'annexe est établie selon le PCG sauf dispositions spécifiques qui suivent :

- **Description de l'activité et des moyens** de l'entité

- **Objet social,**
- **Nature et périmètre des activités ou missions sociales réalisées**
- **Moyens mis en œuvre**

Nouveau

- **Faits caractéristiques** significatifs de l'exercice et jusqu'à l'approbation des comptes

- **Méthodes comptables** et impacts des **changements comptables**



Informations à fournir lors de la 1^{ère} application du règl. 2018-06, en particulier :

- Legs et donations
- Subventions d'investissement

- Postes d'Actif :

- Informations détaillées sur les **actifs inaliénables**
- Informations sur les **donations temporaires d'usufruit** (dont nature du sous-jacent et durée)

- Postes de Passif :

- Tableau de variation des **fonds propres**
- Information sur les **fonds dédiés** par projet et selon l'origine des fonds présentée sous forme de tableau (dont remboursements, transferts et fonds sans dépenses au cours des 2 derniers exercices)
- Information concernant les variations des **Fonds reportés liés aux legs ou donations**

Annexe - Dispositions générales (2/4)

Tableau de variation des fonds propres (hors APG)

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					

Annexe - Dispositions générales (3/4)

L'annexe est établie selon le PCG sauf dispositions spécifiques :

- Postes du Compte de résultat :
 - Informations sur les **concours publics et subventions**, selon leur nature et déclinées par autorités administratives (UE, Etat, Collectivités, etc.)
 - Détail de la rubrique « **Legs, donations ou assurances-vie** » présentée en net en produits d'exploitation : tableau-type à renseigner (produits, charges et solde net de la rubrique)
 - Informations sur les **contributions volontaires en nature (dont prêts à usage)** :
 - si l'entité les comptabilise, informations sur les modalités de recensement, de quantification et de valorisation ;
 - si elle ne les comptabilise pas, mention des motifs de cette décision et, dans tous les cas, information sur leur nature et leur importance.
- **Informations sur les transactions** effectuées lorsqu'elles ne sont pas courantes ou non conclues à des conditions normales
 - désignation de la contrepartie ;
 - nature de la relation avec la contrepartie ;
 - montant des transactions réalisées avec la contrepartie ;
 - toute autre information nécessaire à l'appréciation de la situation financière

Nouveau

par ex., un apport ou affectation à une fondation ou à une autre entité

➔ Plus large que les seules transactions avec les parties liées ou conventions « règlementées »

Annexe - Dispositions générales (4/4)

- **Informations relatives aux rémunérations des dirigeants**

- **Art. 20 de la loi n° 2006-586 du 23 mai 2006 :**

- **Associations** dont le budget annuel > 150 K€ et recevant plus de 50 K€ de subventions
- Rémunérations (et avantages en nature) des 3 plus hauts cadres dirigeants salariés et bénévoles

Mention dans l'annexe: « Dans le respect de l'article 20 de la loi du 23 mai 2006, relative au volontariat associatif et à l'engagement éducatif, l'association a comptabilisé en charges un montant de salaires de xxx correspondant aux rémunérations brutes des 3 plus hauts cadres dirigeants salariés et bénévoles pour l'exercice social xx »

- **Art. 261-7 1° d et 242 C du CGI**

- **Associations, fondations et fonds de dotation** qui bénéficient de l'exonération de TVA au titre d'une gestion désintéressée
- Rémunérations versée à chacun des 3 dirigeants

- **Rappel : l'annexe contient**

- **toutes les informations d'importance significative sur la situation patrimoniale et financière**
- **et seulement les informations qui sont significatives pour l'entité**



Annexe - Dispositions spécifiques aux entités faisant Appel Public à la Générosité (APG)

L'annexe d'une entité faisant APG intègre de nouveaux états spécifiques

- Le **tableau de variation des fonds** propres est spécifique en identifiant la part APG
- Un **CROD** (compte de résultat par origine et destination)
- Un **Tableau de rapprochement** (sur option) entre les postes de charges du compte de résultat et les postes de charges du CROD
- Un **CER** (compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public)
- Des **Notes annexes** : nécessaires à la bonne compréhension des nouveaux états (CROD et CER) et exposant les modalités d'élaboration et les principes d'affectation des coûts.



À établir selon les modèles présentés dans le règl. 2018-06



DISPOSITIONS SPECIFIQUES AUX

ESMS :

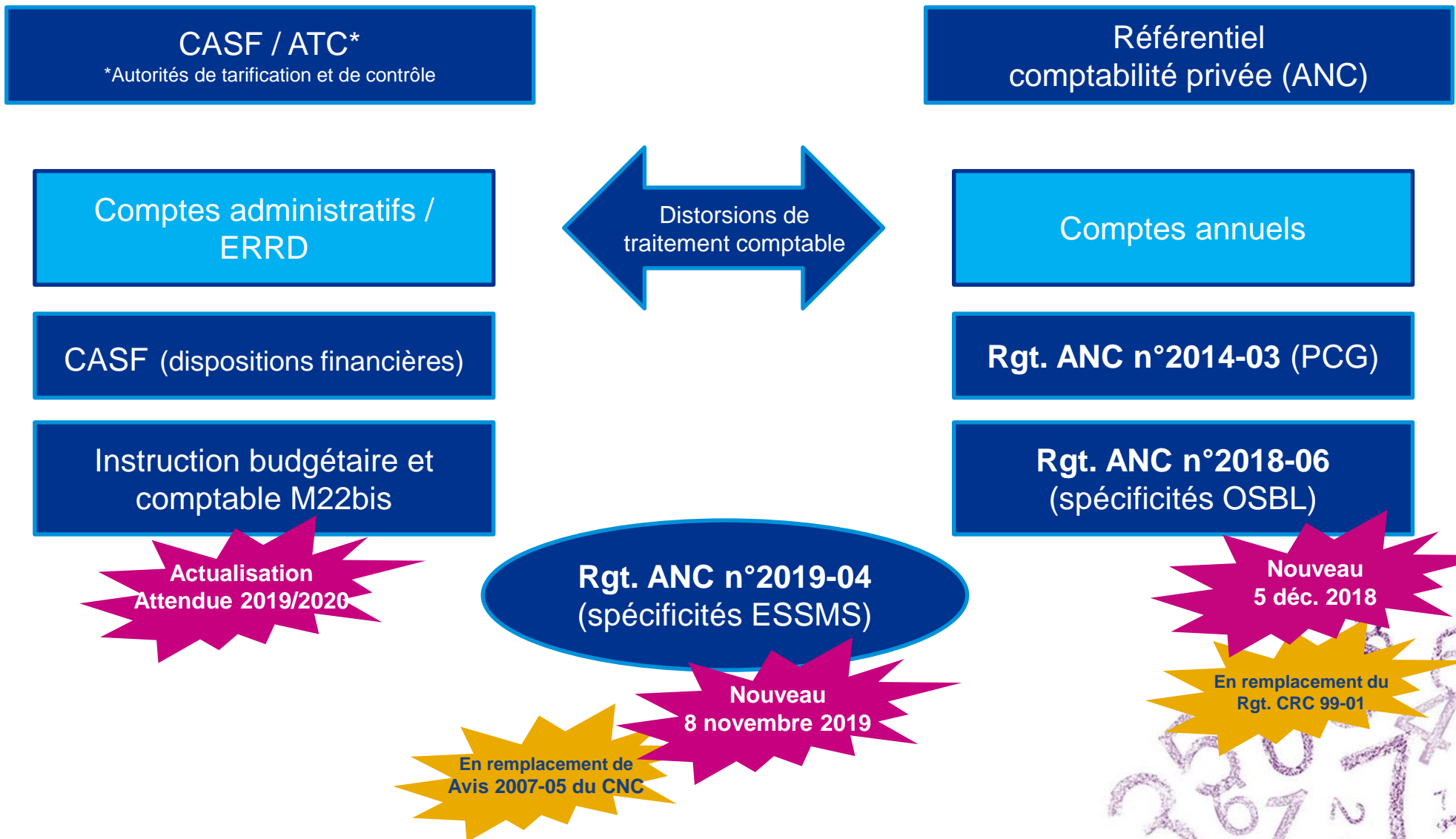
Règlement ANC n° 2019-04 relatif aux activités sociales et médico-sociales gérées par des personnes morales de droit privé à but non lucratif



Contexte et référentiels comptables :

dualité des référentiels comptables et budgétaires et hiérarchie des textes comptables

Contexte et référentiels comptables : dualité et hiérarchie des textes



Dualité des référentiels comptables et budgétaires

- Les règles de présentation des comptes transmis aux autorités de tarification (AT) relèvent de règles spécifiques fixées en fonction de contraintes budgétaires et tarifaires.

➔ Objectif des AT est **plus budgétaire que comptable**

➔ **Distorsions entre :**

« **Comptes administratifs ou ERRD** » établis pour les besoins des AT



Comptes annuels établis en référence aux règles comptables de l'ANC

- **les associations gestionnaires** (personne morale) relèvent du PCG, du règlement ANC n° 2018-06 et du règlement ANC n° 2019-04
- **les établissements** (entité budgétaire) relèvent, du fait de l'existence d'un financement public, des dispositions financières du CASF et de l'instruction budgétaire et comptable M22.
- L'instruction M22 / M22 Bis doit faire l'objet d'une mise à jour en 2020.





Champ et date d'application du règlement n° 2019- 04

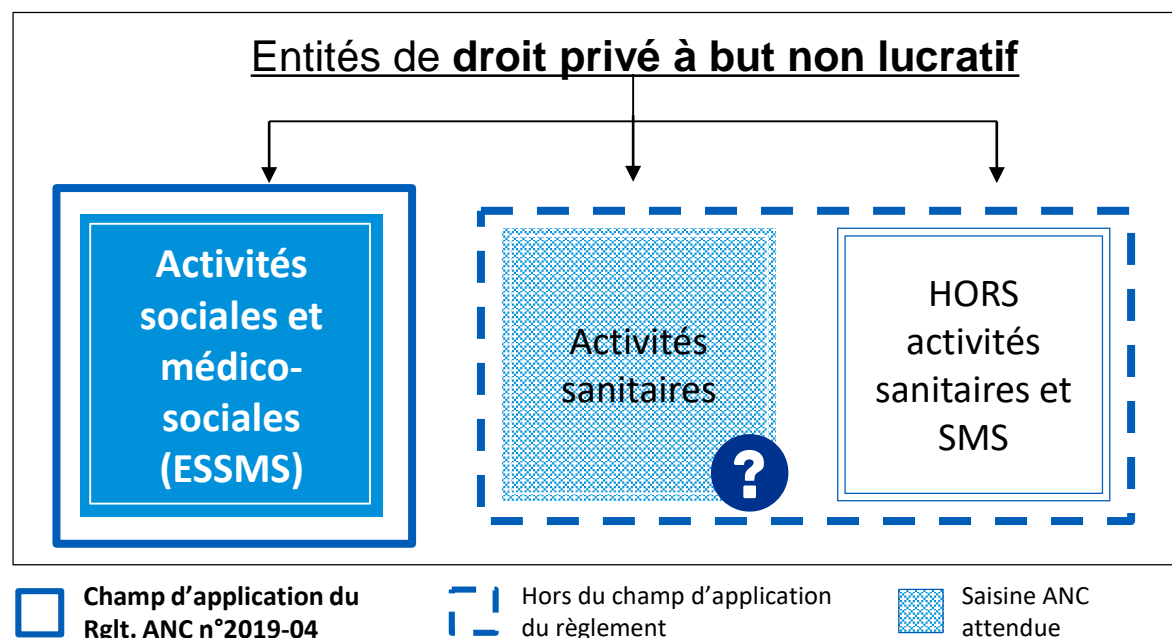
relatif aux activités sociales et médico-sociales gérées par des personnes morales de droit privé à but non lucratif

Champ d'application du règlement ANC n° 2019-04

- Le règlement n° 2019-04 vise **toute personne morale de droit privé à but non lucratif** pour le traitement comptable de ses activités sociales et médico-sociales (SMS)
 - Seuls sont concernés **les établissements et services sociaux et médico-sociaux (ESSMS)**
 - En revanche, les établissements sanitaires ne sont pas inclus



Saisine ANC* envisagée





Actif

I Amortissements dérogatoires (art 121-1 et IR1)

Lorsqu'un amortissement dérogatoire est pratiqué dans le compte administratif d'un établissement en application de l'art. D. 314-206 du CASF, cet amortissement est comptabilisé dans les comptes de l'entité gestionnaire conformément à l'article 214-8 du règl. ANC n° 2014-03 (PCG).

- ❑ Lorsque la durée d'amortissement admise par l'autorité de tarification (AT) est \leq à la durée comptable, l'entité gestionnaire comptabilise un **amortissement dérogatoire (#145)**
 - Au passif dans les comptes des « provisions réglementées »
 - Par le débit du compte 68725 - Amortissements dérogatoires

- ❑ Lorsque la durée d'amortissement admise par l'AT est $>$ à celle préconisée par le PCG, le surplus des dotations aux amortissements constitue une charge rejetée temporairement par l'AT
 - Lors de l'affectation du résultat, comptabilisation dans un compte spécifique de **Report à nouveau constitué des charges dont la prise en compte par l'AT est différée (#11592)**



Fonds propres et affectation du résultat

Fonds propres

I Inscription au passif du bilan

Obligation de comptabiliser de manière séparée
les fonds propres **restituables** aux autorités de tarification
= **Fonds propres de l'activité SMS sous gestion contrôlée**

(rglt. ANC n°2019-04, art. 131-1)

Nouveau

➔ Les fonds propres concernés : le résultat, le report à nouveau et les réserves

I Règles d'affectation des fonds propres des activités SMS sous gestion contrôlée :

- ▶ Par l'autorité de tarification (Art. R.314-51, CASF)
- ▶ Si CPOM : possibilité d'affectation par l'entité gestionnaire, conformément au CASF (Art. R.314-43 et R.314-234, CASF) et aux modalités d'affectation précisées dans le CPOM

I Obligation de restitution des fonds propres sous gestion contrôlée, en cas de cessation ou transfert d'activité, à une entité poursuivant un but similaire (Art. L.313-19, CASF)



Le plan de comptes a été adapté → cf. Nomenclature des comptes (Art. 141-1, rglt. ANC n°2019-04)

Comptes - Réserves des activités SMS

I Plus qu'un seul compte 10685 - Réserves des activités sociales et médico-sociales (SMS) sous gestion contrôlée

I Reclassement à opérer à l'ouverture du 1^{er} exercice d'application

1068 Autres réserves

10681 Réserve de propre assureur

10682 Excédents affectés à l'investissement
10683 Excédents affectés à l'investissement d'un CPOM prévu à l'article R. 314-43-1 du CASF
10685 Excédents affectés à la couverture du BFR (réserve de trésorerie)
10686 Réserve de compensation
10687 Excédent affecté en réserve de compensation des charges d'amortissement

10688 Réserves pour projet associatif

Reclassement

10685 - Réserves des activités sociales et médico-sociales sous gestion contrôlée

Nouveau

NB : Possibilité de créer toutes subdivisions nécessaires

Par exemple, par objet d'affectation de la réserve :

- réserves affectées à l'investissement
- réserves affectées à la couverture du BFR,
- réserves affectées à la compensation des opérations d'exploitation ;



En attente de la mise à jour de la M22bis

Comptes - Report à nouveau des activités SMS sous gestion contrôlée

- I **Plus qu'un seul compte 115** « Report à nouveau des activités sociales et médico-sociales (SMS) sous gestion contrôlée », **avec des subdivisions spécifiques** :

115 - Report à nouveau des activités sociales et médico-sociales sous gestion contrôlée

- ▶ **1150** - Report à nouveau des activités SMS sous gestion contrôlée (**solde créditeur**)
- ▶ **1159** - Report à nouveau des activités SMS sous gestion contrôlée (**solde débiteur**)
 - **11590** - Report à nouveau des activités SMS **prises en charge** sous gestion contrôlée (solde débiteur)
 - **11591** - Report à nouveau constitué des **charges rejetées** des activités SMS sous gestion contrôlée
 - **11592** - Report à nouveau constitué des charges et produits des activités SMS sous gestion contrôlée dont la **prise en compte est différée**

(rglt. ANC 2019-04, art. 141-1 + IR3)



Possibilité de créer toutes subdivisions nécessaires



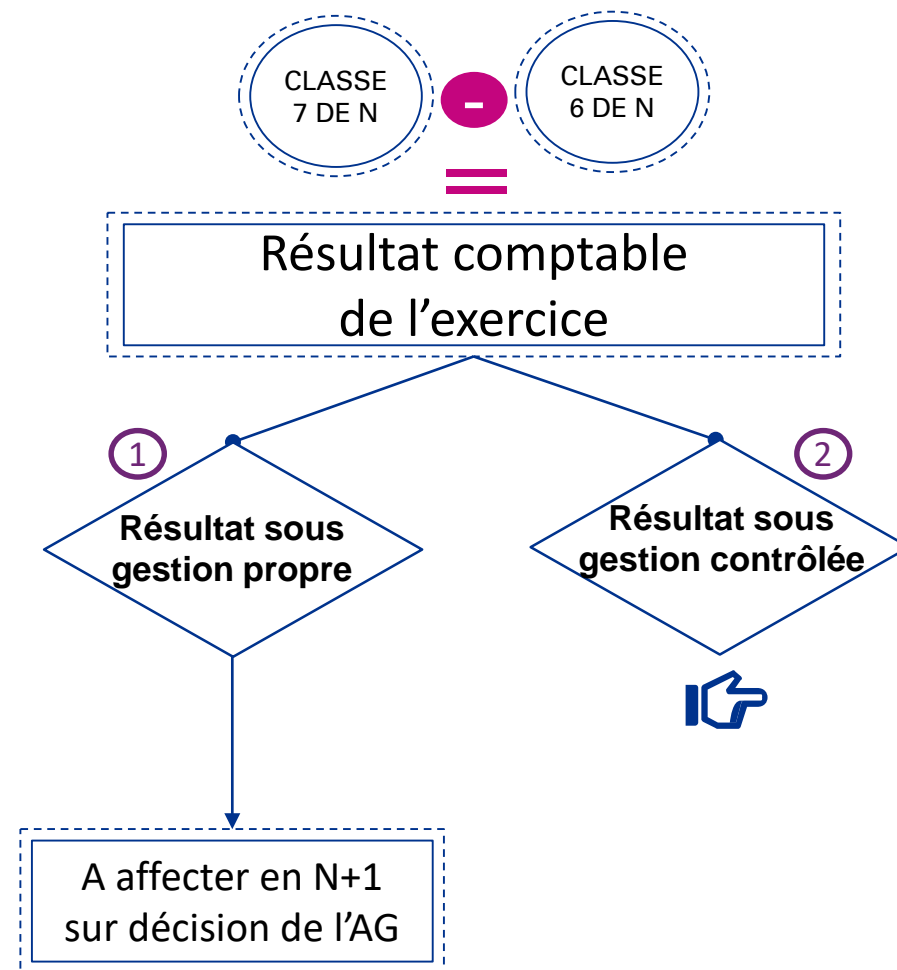
Reclassement et abandon des comptes # 114 « Dépenses refusées par l'autorité de tarification » (définitivement) **et # 116** « Dépenses non opposables aux tiers financeurs » (temporairement)



Affectation du résultat (1/3)

I Détermination du résultat à affecter

- ① Résultat sous gestion propre :
 - Affectation immédiate en N+1



Affectation du résultat (2/3)

I Détermination du résultat à affecter

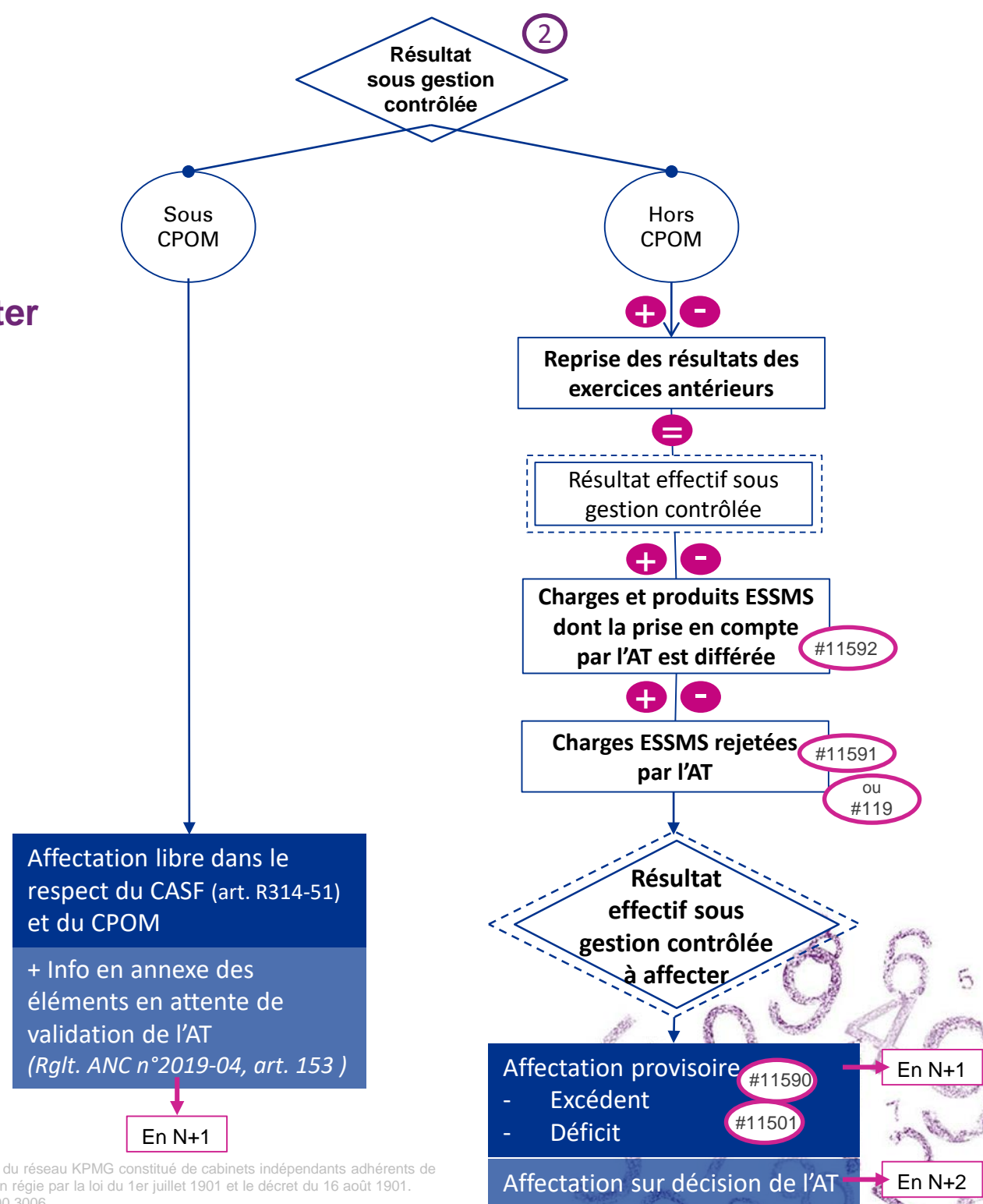
② Résultat sous gestion contrôlée :

I sous CPOM :

- Affectation immédiate en N+1

I hors CPOM :

- Affectation en 2 temps
 - En attente en N+1
 - Définitive en N+2



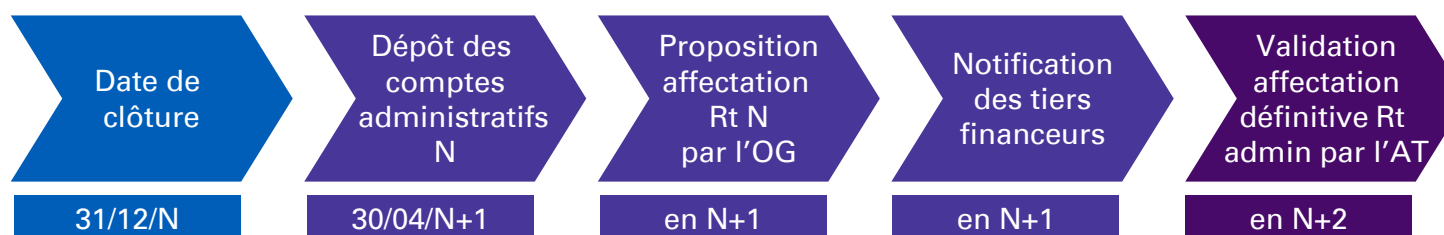
Affectation du résultat (3/3)

I Règles spécifiques d'affectation du résultat, prévues par le CASF :

Avant de procéder à l'affectation du résultat, les autorités de tarification (AT) peuvent en modifier le montant, dans le compte « administratif », en écartant des dépenses :

- De manière **définitive**
- Ou **temporaire**

I Processus « classique » (hors CPOM) d'affectation du résultat



- ▶ En N+1, l'AT n'a pas pris de décision sur le résultat accepté : utilisation du compte **115 « Report à nouveau des activités SMS sous gestion contrôlée »** (en instance d'affectation)
- ▶ En N+2, la décision prise modifie cette affectation provisoire pour l'affectation définitive.



Des comptes spécifiques sont utilisés pour les Résultats, Reports à nouveau et Réserves des activités SMS des établissements, avec la possibilité de créer toutes subdivisions nécessaires (Art. 141-1, rgl. ANC n°2019-04)





Charges et/ou produits dont la prise en compte par l'ATC est différée

- Dettes pour congés payés et autres droits des salariés
- Provisions pour litiges prudhommaux
- Provisions pour indemnités de fin de carrière et droits assimilés

Dettes pour congés payés et autres droits des salariés

- I **Pas de changement** par rapport à l'avis CNC n°2007-05

- I Application des règles de droit commun (*PCG*)

➔ **Comptabilisation de la dette** dans les comptes de l'entité gestionnaire

- I En cas de rejet par l'ATC (*CASF, art. R314-26 et R314-45, §3*)

➔ Après la clôture de l'exercice, **lors de l'affectation du résultat**, affectation au compte **11592 « Report à nouveau (débit) »** constitué des **charges et produits** des activités SMS sous gestion contrôlée **dont la prise en compte est différée** » (*rglt. ANC 2019-04, art. 131-2, IR4*)



Lors du 1er exercice d'application du rgl. 2019-04, reclassement des sommes des comptes 114 et 116 au titre des congés payés dans le compte 11592

- I Même principe pour les **RTT et CET**



En cas de fermeture, s'assurer que le financeur finance les dettes ainsi constatées (sinon charge supportée par l'activité propre)



Provisions pour litiges prudhommaux

I **Pas de changement** : application des règles de droit commun (*PCG, art. 321-1 et suivants*)

I **Dans un 1er temps**, lors du fait générateur de la probabilité de perte

1) **Comptabilisation d'une provision pour risques et charges** (1511 - Provisions pour litiges) dans les comptes de l'entité gestionnaire

2) En cas de rejet par l'ATC (charges n'ayant pas donné lieu à un décaissement)

Lors de l'affectation du résultat, affectation au **débit** du compte **11592 « Report à nouveau constitué des charges et produits des activités SMS sous gestion contrôlée dont la prise en compte est différée »** (*rglt. ANC 2019-04, art. 131-2, IR4*)

I **Dans un 2nd temps**, lors du dénouement du litige

1) **Reprise de la provision pour litige**

2) Si dotation initiale rejetée par l'AT alors, **lors de l'affectation du résultat**, affectation au **crédit** du compte **11592**

3) **Comptabilisation de la charge réelle** dans le groupe II, laquelle sera prise en charge ou rejetée définitivement par l'AT en fonction du contexte



Provisions pour indemnités de fin de carrière (IFC) et droits assimilés

❗ **Pas de changement** : application des règles de droit commun (*PCG, art. 324-1*)

- ➔ Mention dans l'annexe du montant total des engagements de retraite
- ➔ Comptabilisation possible, sous forme de provision (#153)
- ➔ Si rejet temporaire par l'ATC, affectation après la clôture de l'exercice au #11592

PCG, Art. 324-1
La constatation de provisions pour la totalité des engagements est la **méthode de référence**



Si l'association constitue pour la 1ère fois une **provision** pour engagements de retraite, **obligation** de provisionner **la totalité des engagements**, à traiter comme un changement de méthode comptable (avis n°2000-A du Comité d'urgence du CNC)

❗ En cas de financement partiel accordé par l'ATC en N, pour couvrir des IFC futures



- ➔ Comptabilisation en produits en N
- ➔ Si IFC non provisionnées → comptabilisation en **fonds dédiés** en N + mention en annexe

(réponse **CEC CNCC - EC 2013-43**)





Charges rejetées par l'ATC

Charges rejetées par l'autorité de tarification

I Charges rejetées par l'autorité de tarification

- **Lorsque le rejet est contesté par l'entité dans le cadre d'un recours,** affectation des charges au compte « **11591** - Report à nouveau constitué des charges rejetées des activités sociales et médico-sociales sous gestion contrôlée »
- **Lorsque les recours sont épuisés,** les charges des établissements rejetées par l'autorité de tarification sont affectés **dans le compte de report à nouveau général de l'entité, # 119**

(rglt. ANC 2019-04, art. 131-2, IR3 - Rejet de dépenses)



Transfert du compte # 115 RAN sous gestion contrôlée au compte # 119 RAN de l'entité gestionnaire,

Mais maintien dans la présentation des comptes de l'établissement (ESSMS) de façon à conserver l'historique et à pouvoir, le cas échéant, négocier avec l'AT ultérieurement





Obligations spécifiques imposées par les règles budgétaires (CASF)

- Provisions règlementées
- Amortissements dérogatoires

Provisions réglementées

I **Provisions réglementées pour couverture du BFR** (R314-48 du CASF), provisions réglementées **sur plus-values d'actifs réalisés** (R314-81 du CASF), provisions réglementées **relative aux produits financiers** (R314-95 du CASF)

➔ **Maintien du schéma comptable de l'avis CNC n°2007-05**

➔ **Comptabilisation dans des comptes spécifiques de provisions réglementées :**

- « 141 - Provisions réglementées pour couverture du besoin en fonds de roulement des ESSMS »
 - « 1483 Provisions réglementées pour produits financiers des ESSMS »
 - « 1486 Provisions réglementées afférentes aux plus-values nettes de cession d'actifs des ESSMS »
- Par le biais d'un compte **6874xx « Dotations aux provisions réglementées xxx »**

I **Modalités de constitution, de reprise et d'affectation**

Les provisions réglementées ne correspondent pas à l'objet normal d'une provision mais sont comptabilisées en application de dispositions législatives ou réglementaires.

➔ **Conditions de constitution et de reprise strictement déterminées par les textes (CASF et instruction budgétaire et comptable M22).**



Attention : pour constituer une provision règlementée,
➔ **nécessité d'obtenir l'accord préalable du financeur** (pas d'auto-affectation).



Provisions pour renouvellement des immobilisations

- Possibilité pour les AT d'attribuer des financements destinés à couvrir les charges d'intérêt et d'amortissement des acquisitions ou productions d'immobilisations futures **(D314-206 du CASF)**



1° Après accord de l'autorité de tarification compétente

2° Dans la limite des crédits limitatifs mentionnés aux articles L. 314-3 à L. 314-5

- **Nouveau traitement comptable** prévu par le règl. ANC n°2019-04 (art. 132-1)

Nouveau

➔ **Comptabilisation en fonds dédiés** (et non plus en provisions réglementées) au **compte 192xxx** « Fonds dédiés sur contributions financières des autorités de tarification aux entités gestionnaires d'ESSMS affectées aux opérations d'investissement »

➔ Sous réserve de respecter les conditions de l'art. 132-1 du règl. ANC n° 2018-06, en particulier leur affectation par l'AT à un projet défini

➔ Reprises via le #7892 au même rythme que l'amortissement des biens financés



A l'ouverture de l'exercice de 1ère application du rgl. ANC 2019-04, **reclassement du solde du compte de provision réglementée** pour renouvellement des immobilisations de l'exercice précédent **dans le compte de fonds dédiés ad hoc**, si les conditions sont satisfaites, ou en RAN, dans le cas contraire.



Provisions règlementées - en synthèse

I Avant : 4 provisions règlementées

PROVISIONS REGLEMENTEES (FONDS PROPRES)

141 Provisions règlementées destinées à renforcer la couverture du BFR

142 Provisions règlementées pour renouvellement des immobilisations

1483 Provisions règlementées pour produits financiers

1486 Provisions règlementées afférentes aux PV nettes d'actif

I Après : 3 provisions règlementées (règlement ANC 2019-04)

PROVISIONS REGLEMENTEES (FONDS PROPRES)

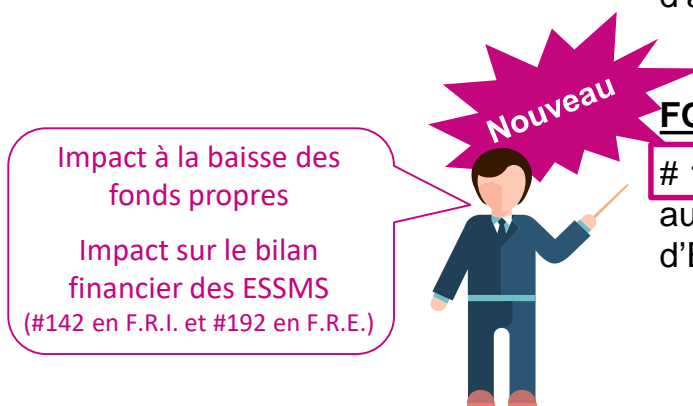
141 Provisions règlementées pour couverture du BFR des ESSMS

Suppression du compte #142 pour renouvellement immob.

Retraitement en fonds dédiés : #142 → #192xx

1483 Provisions règlementées pour produits financiers des ESSMS

1486 Provisions règlementées afférentes aux PV nettes d'actif



FONDS DEDES

192 Fonds dédiés sur contributions financières des autorités de tarification aux entités gestionnaires d'ESSMS

192xx Fonds dédiés sur contributions financières pour financer le renouvellement des immobilisations accordées par une autorité de tarification

Amortissements dérogatoires

I Durées d'amortissement divergentes (D314-206 du CASF)

➔ Maintien du schéma comptable de l'avis du CNC n°2007-05

- Durée administrative **plus courte** que la durée d'utilisation/d'amortissement comptable, comptabilisation du différentiel en **amortissements dérogatoires** (#145)
- Durée administrative **plus longue** que la durée d'utilisation/d'amortissement comptable, **affectation différée** des excédents lors de l'affectation des résultats (11592)





Subventions d'investissement

Subventions d'investissement - Traitement comptable

I Aucune disposition spécifique aux ESSMS

➔ **Application du règlement ANC n° 2014-03 (PCG)**

➔ **Reprise au compte de résultat au compte 77**

- soit immédiatement pour leur totalité lors de leur notification
- soit de façon échelonnée sur la même durée que l'amortissement des biens subventionnés

**Changement
de méthode**

Non reconduction de la spécificité de maintien au passif en fonds propres des subv. d'invest. affectées à un bien renouvelable, sans être rapportées au résultat

Choix de méthode

- Pour toutes les subventions d'inv.
- Info en annexe
- Permanence des méthodes

Subventions d'investissement - Conséquences et enjeux pour les OG

I Conséquences et enjeux pour les organismes gestionnaires (OG)

➔ Analyse et distinction à opérer dans les « subventions d'investissement » entre :

- les contributions des autorités administratives (ex : ARS, CD) → subventions d'investissement
- les contributions d'entités de droit privé (ex : Caisses de retraites) → éligibles aux fonds dédiés

➔ Retraitement rétrospectif des subventions non amortissables, à réaliser (soldes des comptes 1026 et 1036 qui sont supprimés)

➔ Conséquences financières sur le financement des investissements et leur renouvellement

➔ Nouveau mode de comptabilisation et de financement à prévoir dans les PPIF et EPRD



- Quid des subventions d'investissement de type « **conventions de partenariat Etat régions** » qui sont restituables en totalité en cas de fermeture d'établissement ou transférées au nouveau gestionnaire ?
- Quid de l'affectation de l'**impact du changement de méthode** imputé en Report à nouveau ? proposition d'affectation en « Réserves des activités SMS **sous gestion contrôlée affectées à l'investissement** » ?



Subventions d'investissement - Conséquences lors de la 1ère application - Exemple illustratif

- Octroi par le Conseil départemental d'une subvention de 300 en N-1, pour l'achat d'un matériel « renouvelable » de 600 début N-1 (amortissement sur 3 ans)
 - L'association applique pour la 1ère fois les nouveaux règlements 2018-06 et 2019-04 à compter de l'exercice ouvert le 1er janvier N
- Quelles sont les écritures à comptabiliser lors de la 1ère application du règlement ?



Au 31 décembre N-1

BILAN 31/12/N-1 (selon rglt. 1999-01)				BILAN 31/12/N-1 (selon nouveau rglt. 2018-06)			
ACTIF		PASSIF		ACTIF		PASSIF	
Matériel (val. nette)	400	Subv. d'inv. (#1026)	300	Matériel (val. nette)	400	Subv. d'inv.	200
#21x Brut : 600				#21x Brut : 600		# 131 : 300 ; # 139 : -100	
#281x Amort : 200				#281x Amort : 200		Déficit	100

CR 31/12/N-1 (selon rglt. 1999-01)				CR 31/12/N-1 (selon nouveau rglt. 2018-06)			
CHARGES		PRODUITS		CHARGES		PRODUITS	
Dot. Amort. (#681x)	200			Dot. Amort. (#681x)	200	QP-Subv. reprise	100
		Déficit	200			Déficit	100

À l'ouverture de l'exercice N – au 1er janvier N

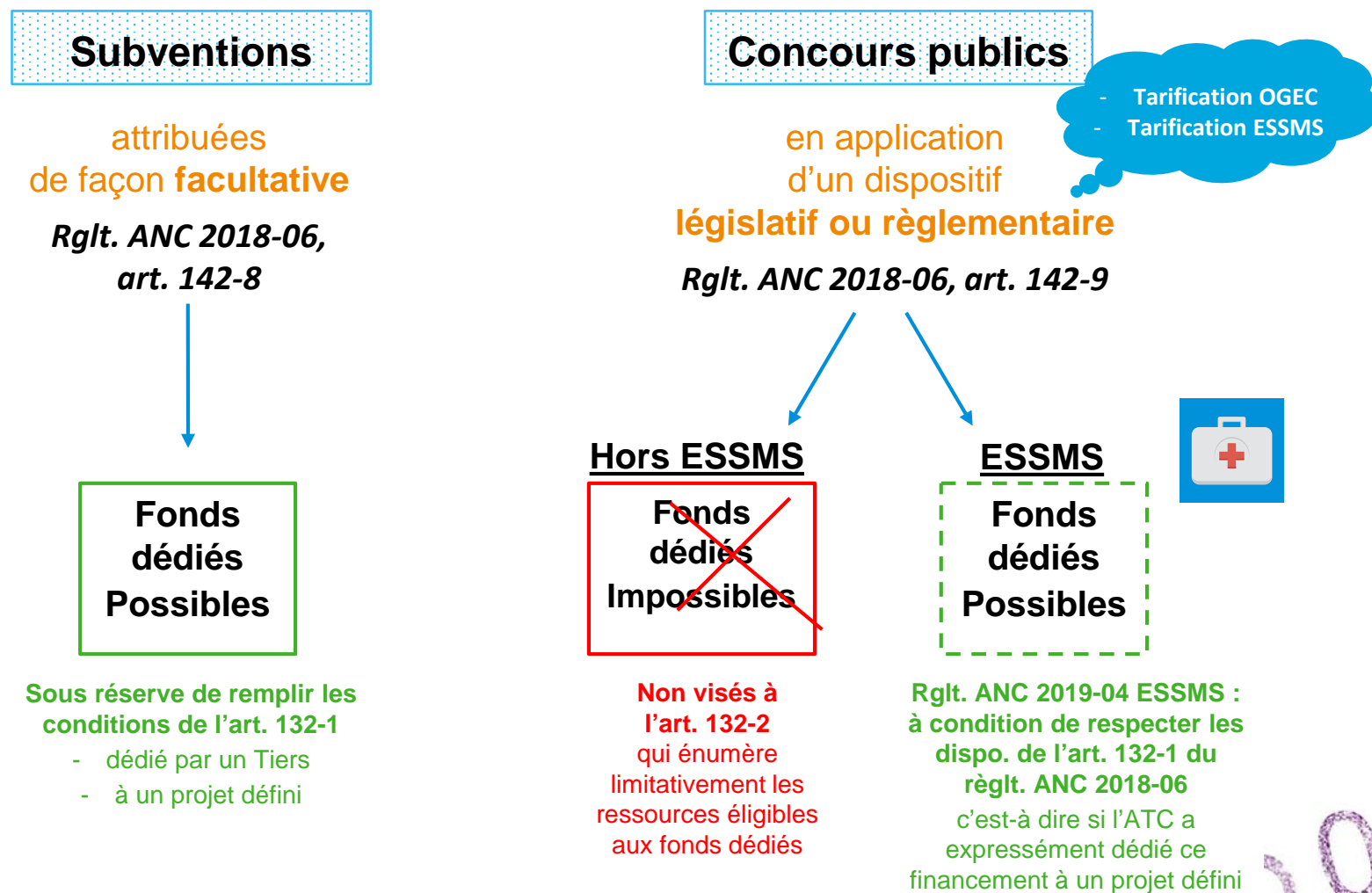
Comptes	Libellé	Débit	Crédit
1026	Subv. Invest. s/biens renouv.	300	
131x	Subv. Invest.		300
139x	Subv. reprise au CR	100	
110	Report à nouveau		100
Incidence changement de méthode - Subvention d'investissement			

BILAN à l'ouverture 1/01/N (application nouveau rglt. 2018-06)			
ACTIF		PASSIF	
Matériel (val. nette)	400	Subv. d'inv.	200
#21x Brut : 600		# 131 : 300 ; # 139 : -100	
#281x Amort : 200		Report à nouveau	100

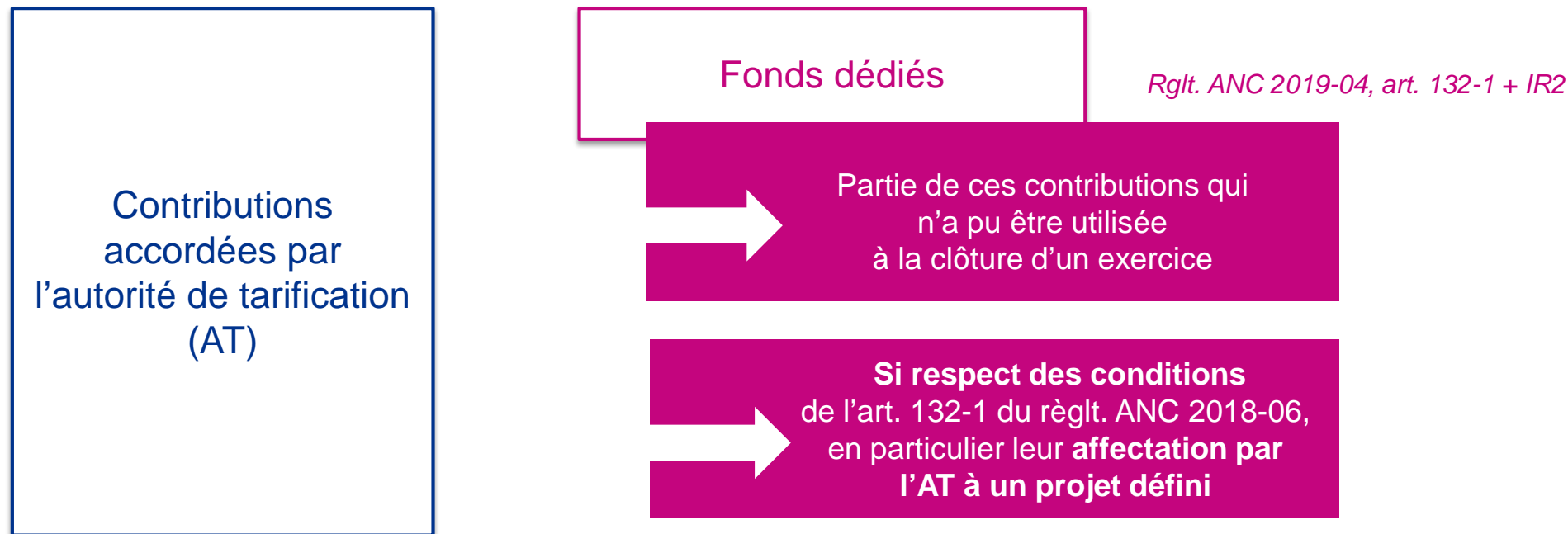


Fonds dédiés et concours publics

Subventions, concours publics et fonds dédiés



Fonds dédiés et concours publics



➔ Possibilité de créer des fonds dédiés pour une catégorie de concours publics

Dans le respect des dispositions de l'art. 132-1 du règlement ANC n° 2018-06 (OSBL), c'est-à-dire **si l'autorité de tarification a expressément dédié ce financement à un projet défini, distinct de l'objet de l'entité** :

- sur opérations d'investissement
- sur opérations d'exploitation



Attention : le résultat d'un établissement sous CPOM ne constitue pas un fonds dédié dans la mesure où il n'est pas dédié par l'AT à un projet défini distinct de l'objet de l'entité

Présentation des comptes annuels



Bilan et compte de résultat

Bilan et compte de résultat (1/2)

I Absence de modèles de bilan et de compte de résultat spécifiques au secteur des ESSMS

➔ Mais **présentation distincte, dans des subdivisions spécifiques**, de la part des **activités sociales et médico-sociales (SMS)**

➔ Avec un focus sur **l'activité SMS sous gestion contrôlée**

I Pour les éléments du **Bilan** suivants :

- Les réserves;
- Le report à nouveau;
- Le résultat.

(Rgl. ANC 2019-04, art. 151-1)

I Pour les éléments du **Compte de résultat** suivants :

- Les ventes de biens;
- Les ventes de prestations de service;
- Les contributions financières des AT;
- Le résultat.

(Rgl. ANC 2019-04, art. 152-1)



Le terme de Résultat « sous contrôle de tiers financeurs » est remplacé par **résultat « sous gestion contrôlée »**.



Bilan et compte de résultat (2/2)

Exemple de présentation des Fonds Propres relatifs à la gestion contrôlée (à partir du modèle de bilan du rgl. ANC n°2018-06)

BILAN - 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		
	Ecarts de réévaluation		
	Réserves		
	<i>Dont réserves des activités sociales et médico-sociales sous gestion contrôlée</i>		
	Réserves statutaires ou contractuelles		
	Réserves pour projet de l'entité		
	Autres		
	Report à nouveau		
	<i>Dont report à nouveau des activités sociales et médico-sociales sous gestion contrôlée</i>		
Excédent ou déficit de l'exercice			
<i>Dont excédent ou déficit des activités sociales et médico-sociales sous gestion contrôlée</i>			
<i>Situation nette (sous-total)</i>			
Fonds propres consommables			
Subvention d'investissement			
Provision réglementées			
TOTAL I			



Exemple de présentation du Compte de résultat relatif à l'activité SMS (à partir du modèle du rgl. ANC n°2018-06)

COMPTE DE RESULTAT		Exercice N	Exercice N-1
PRODUITS D'EXPLOITATION :			
Cotisations			
Ventes de biens et services			
Vente de biens			
<i>dont ventes de dons en nature</i>			
<i>dont ventes de biens relatives aux activités sociales et médico-sociales</i>			
Ventes de prestations			
<i>dont parrainages</i>			
<i>dont ventes de prestations de services relatives aux activités sociales</i>			
Produits de tiers financeurs			
Concours publics et subventions d'exploitation			
<i>Contributions financières des autorités de tarification relatives aux activités sociales et médico-sociales</i>			
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			
(...)			
TOTAL I			
(...)			
EXCEDENT OU DEFICIT			
<i>Dont excédent ou déficit des activités sociales et médico-sociales sous gestion contrôlée</i>			



Informations en annexe

Contenu de l'annexe

I Modalités de mise en œuvre – mention dans l'annexe des comptes de l'entité gestionnaire d'ESSMS :

Informations prévues par le(s) règlement(s) comptable(s) ANC applicable(s) à l'entité en fonction de sa nature juridique (par ex., rgl. 2014-03 et 2018-06 pour les associations et fondations)



Informations complémentaires prévues par le règlement ANC n° 2019-04

I Dispositions complémentaires et/ou adaptées du rgl. ANC 2019-04 (art. 153-1 et s.)

➤ **Tableau de variation des fonds propres** : présentation distincte de l'activité SMS sous gestion contrôlée des Réserves, Report à nouveau et Résultat

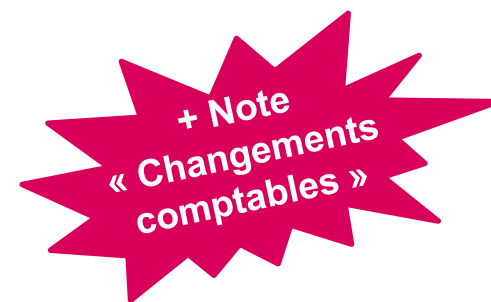
➤ **Tableau de détermination du « résultat effectif »**

Résultat comptable

+/- reprise de résultat antérieur

= résultat effectif

➤ **Tableau de variation des fonds dédiés** : ajout d'une ligne « Contributions financières des autorités de tarification aux entités gestionnaires d'ESSMS »



Annexe

I Tableau de variation des fonds propres

Variation des fonds propres	A l'ouverture	Affectation du résultat	Augmentation	Diminution ou consommation	A la clôture
Fonds propres sans droit de reprise					
Fonds propres avec droit de reprise					
Ecarts de réévaluation					
Réserves					
Dont réserves des activités SMS sous gestion contrôlée					
Report à nouveau					
Dont report à nouveau des activités SMS sous gestion contrôlée					
Excédent ou déficit de l'exercice					
Dont résultat des activités SMS sous gestion contrôlée					
<i>Situation nette</i>					
Fonds propres consommables					
Subvention d'investissement					
Provision réglementées					

(*) activités SMS : activités sociales et médico-sociales

I Tableau de détermination du « résultat effectif »

Tableau de détermination du résultat effectif global de l'entité	Exercice N	Exercice N-1
RESULTAT COMPTABLE		
Reprise du résultat antérieur		
EXCEDENT OU DEFICIT EFFECTIF GLOBAL		
Dont résultat effectif sous gestion propre		
Dont résultat effectif sous gestion contrôlée		

+ Information sur les éléments de résultats, reports et réserves qui n'ont pas encore fait l'objet d'une notification d'affectation de la part de l'AT.

Rgl. ANC 2019-04, Art. 153-2



Impacts et enjeux pour les gestionnaires

Ce qu'il faut retenir des nouveaux règlements ANC n°2018-06 et n°2019-04



Changements importants

- Subventions d'investissement
- Prêt à usage / commodat
- Legs et donations
- Concours publics et fonds dédiés
- Contributions volontaires en nature
- Comptes annuels et plan de comptes adaptés ; contenu de l'annexe renforcé



Impacts principaux

- Gouvernance et Finance
- Systèmes d'information et organisation
- Communication financière et relation avec les autorités de tarification



Retraitements à opérer à l'ouverture d'application des règlements ANC 2018-06 et 2019-04

(1/4)

lors du 1^{er} exercice



BG au 31/12/N-1			
Compte	Intitulé	Solde	Informations
10210000	FONDS ASSOCIATIFS	-304 777	
10250000	DONS ET LEGS (avec contrepartie d'actifs immobilisés)	-300 000	Legs d'un bien immobilier avec une intention du testateur de renforcer les fonds propres
10250000	DONS ET LEGS	-54 250	Donations en numéraires non affectés
10251000	FOND DE DOTATION- LEGS&DONATION	-64 000	Dons en numéraires affectés à la construction d'un bâtiment (sans volonté stipulée du donateur de renforcer les fonds propres) ; le bâtiment est amorti à hauteur de 25%
10260000	SUBV AFFECTEES A DES BIENS RENOUVELABLES	-350 000	Dont 150.000 versés par l'ARS (bien totalement amorti) et 200.000 versés par la Fondation KA (biens amortis à 50%)
10360000	SUBV AFFECTEES A DES BIENS RENOUVELABLES	-230 000	Dont 100.000 versés par le CD (biens amortis à 60%) et 130.000 versés par la CRAV (biens amortis à 100%)
10682100	EXCEDENT AFFECT. A L'INVESTISS	-15 365	
10682200	EXCEDENT AFFECT. INVESTIS. DEP	-12 333	
10682300	EXCEDENT AFFECT. INVESTIS. SOINS	-25 634	
10682300	RESERVE INVESTISSEMENT	-56 000	
10685000	RESERVE DE TRESORERIE	-23 132	
10686000	RESERVE DE COMPENSATION	-43 114	
10686110	RESERVE DE COMPENSATION HEB.	-430	
10686130	RESERVE DE COMPENSTION SOINS	-4 256	

Solutions indicatives

Retraitements à opérer

A redécomposer entre Fonds propres avec droit de reprise (#103) et Fonds propres sans droit de reprise (#102)

A reclasser en #1024 "Autres fonds propres sans droit de reprise"

A reclasser en #110 "RAN"

A reclasser
- en #196 "Fonds dédiés Dons" pour 48 K€ (pour la QP non encore amortie)
- en #110 "RAN" pour 16K€ (pour la QP amortie)

A reclasser :
- à hauteur de 150K€ en #1150 "RAN SMS sous gestion contrôlée" (subv. d'inv. affectée à un bien totalement amorti qui aurait du être virée au CR)
- à hauteur de 100K€ en #195 "Fonds dédiés" (pour la QP non amortie du bien financé par contribution privée) et 100K€ en #110 "RAN"

A reclasser :
- à hauteur de 100 au crédit du #131 "Subv. d'inv.", 60 au débit du #139 et 60K€ au crédit du #1150 "RAN SMS sous gestion contrôlée"
- à hauteur de 130K€ en #110 "RAN" (contribution privée de la CRAV pour un bien totalement amorti)

A reclasser en #10685 "Réserves des activités SMS sous gestion contrôlée"

Retraitements à opérer à l'ouverture d'application des règlements ANC 2018-06 et 2019-04

(2/4)

lors du 1^{er} exercice



BG au 31/12/N-1			
Compte	Intitulé	Solde	Informations
11000000	REPORT A NOUVEAU (CREDITEURS)	-2 342	
11420000	DEPENSES INOPPOSABLES FINANCEURS	123 952	
11510310	REPORT A NOUVEAU CREDITEUR HEB	-4 355	
11510320	REPORT A NOUVEAU CREDITEUR DEP	-7 652	
11620000	DEP.NON OPPOS. PR CONGES PAYES	56 733	
11630000	DEP.NON OPPOS.PR IND.DEP.RETR.	87 000	
12010000	RESULT.EXER.	-34 561	
13100000	SUBV. EQUIP. A AMORTIR	-1 145 000	Dont 450K€ de subv versées par la CRAV
13900000	SUBV.INVEST.INSCR.CPT RESULTAT	540 034	Dont 250K€ de Q/P virées au CR sur subv CRAV
14100000	PROV REGLE RENFORCEMENT BFR	-65 789	
14210000	PROV.REGL. POUR RENOUV. IMMOS	-340 000	Dont 140K€ (solde net d'un financement initial de 280K€ accordé par l'ARS pour un bien amorti à 50%) et 200K€ dotés par décision de la gouvernance
14500000	AMORT DEROGATOIRES	-12 000	
14860000	PROV REGL PV NETTES ACTIF	-245 000	
15300000	PRC	-10 000	
15700000	PROV. POUR RISQUES ET CHARGES	-2 000	
16400100	EMPRUNT	-549 990	
16550000	CAUTIONS RESIDENTS	-54 000	
19400000	FONDS DEDIES /SUBV.FONCTIONNEM	-450 000	Dont 245K€ de fonds dotés par la gouvernance en projet défini
19400500	FONDS DEDIES CNR	-230 000	Dont 230K€ versés pour un projet défini par l'ARS

Solutions indicatives	
Retraitements à opérer	
	A reclasser en #11591 "RAN constitué des charges rejetées des activités SMS sous gestion contrôlée" si rejet contesté dans le cadre d'un recours, sinon à reclasser en #119 "RAN"
	A reclasser en #115000 « Report à nouveau des activités SMS sous gestion contrôlée (solde créditeur)
	A reclasser en #11592 "RAN constitué des charges et produits des activités SMS sous gestion contrôlée dont la prise en compte est différée"
	A scinder avec la notion de Résultat sous gestion contrôlée
	A reclasser au crédit du #195 "Fonds dédiés Invest" pour 450K€
	A reclasser au débit du #195 "Fonds dédiés Invest" pour 250K€
	✓
	A reclasser - en fonds dédiés pour 140K€ (QP non amortie) - en RAN pour 200K€ (dot gouvernance)
	✓
	✓
	✓
	✓
	✓
	A reclasser en RAN
	A reclasser en #192

Traitement des libéralités

Traitement des libéralités

VRAI OU FAUX?

Précisez le traitement des opérations suivantes selon le règl. 1999-01

- ❖ Les biens issus d'un legs et destinés à être cédés sont inscrits à l'actif du bilan dès la date d'acceptation du legs.
- ❖ Les donations temporaires d'usufruit sont un droit inscrit à l'actif du bilan.





Legs et donations

Legs et donations

Définitions

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. (**art. 893 du code civil**)

Donations

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 (**art. 894 du c. civ.**)

↓
Acte notarié, signé par le donateur et le donataire, sous peine de nullité (c. civ. art.931)

Legs

Assurances- vie

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 (**art. 895 du c. civ.**)

Legs universel (c. civ. art. 1003-1009)

Legs à titre universel (c. civ. art. 1010-1013)

Legs particulier (c. civ. art. 1014-1024)

Legs et donations

Faits générateurs

Règlement 1999-01

Nouveau règlement 2018-06

Acceptation

Entrée en jouissance

Hors bilan

(sauf pour les biens conservés par l'entité : actifs immobilisés vs fonds propres)

Biens à l'actif, dès la date d'acceptation

- Date de signature de l'acte de donation
- Date d'acceptation du legs, date d'entrée en jouissance si postérieure ou date de levée de la dernière condition suspensive

Encaissements / Décaissements

Compte d'attente 475

→ Constatation en produits

(sauf stipulation testateur/donateur de renforcer les fonds propres)

Réalisation définitive du bien

Constatation en produits du montant net des frais de la vente

Nouveau

Nouveau dispositif dit de « Fonds reportés » pour les ressources non encore encaissées

Création des comptes :

- 24 « Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés »
- 1911 « Fonds reportés sur legs ou donations »
- 6891 « Reports en fonds reportés »
- 7891 « Utilisations de fonds reportés »



Legs et donations

Fait générateur / Date d'entrée en comptabilité, selon nouveau règlement 2018-06

Donations entre vifs

Legs

Bilan
Actif / Passif

Comptabilisation des biens et dettes reçus par legs/donation à la date d'acceptation, c-à-d :

➤ **Date de signature de l'acte authentique de donation**

Si l'acte prévoit des transferts de propriété, les biens concernés sont comptabilisés à la date de chaque transfert de propriété.

➤ **Date d'acceptation du legs par l'organe habilité, ou**

➤ **Date d'entrée en jouissance si elle est postérieure, ou**

➤ **Date de levée de la dernière condition suspensive.**

Hors-bilan

Inscription des biens reçus par legs, donations ou assurances-vie en engagements reçus à la date à laquelle l'entité est informée jusqu'à la date de la comptabilisation à l'actif des biens concernés.

Legs et donations



Fait générateur / Date d'entrée en jouissance d'un legs

Les biens et dettes reçus par legs sont comptabilisés à la date de l'acceptation du legs par l'organe habilité de l'entité, **à la date d'entrée en jouissance si elle est postérieure** ou à la date de levée de la dernière condition suspensive.

Legs universel

Legs à titre universel

Legs particulier

Elle 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

Faire une demande de délivrance

Aux héritiers réservataires

Rétroactivement, **à la date de décès** du testateur.

Sauf si la demande de délivrance n'a pas été faite dans l'année du décès, alors date de demande de délivrance

Saisine de plein droit*

Sans héritiers réservataires

Rétroactivement, **à la date de décès**

(*) si acte authentique, si non, en cas de testament olographe, envoi en possession

Faire une demande de délivrance

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

Tant qu'il n'y a pas eu de délivrance, l'entité n'est pas propriétaire mais la délivrance **rétroagit à la date du décès** du testateur.

Le légataire particulier n'entre en possession du bien légué que :

- au jour de sa **demande en délivrance**, ou
- au jour auquel cette délivrance aura été volontairement consentie.

La délivrance

La délivrance permet au légataire : d'appréhender son legs, d'avoir droit aux fruits et de s'en prévaloir.

Opposition

L'opposition du préfet à l'acceptation d'une libéralité pour les associations ou fondations qui ne sont pas reconnues d'utilité publique est traitée comme une procédure conduisant à une **résolution** du legs donc à une décomptabilisation de celui-ci.

Legs et donations

À la date d'acceptation du legs ou à la date de signature de l'acte de donation

Biens et créances reçus à l'actif

- Comptes d'actif par nature
- # 24 « Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés »
- # 461 « Créances reçues par legs ou donations »

Dettes dont le défunt ne s'est pas libéré au jour du décès
Dettes grevant le bien donné

466 « Dettes des legs ou donations »

Nouveaux comptes !

Obligations que l'entité s'engage à assumer en conséquence de l'acceptation du legs ou de la donation

152 « Provisions pour charges sur legs ou donations »

Actif net

Avec une contrepartie inscrite :

- En produits (# 7543)
- Sauf si stipulation du testateur/donateur de renforcer les fonds propres de l'entité

À la clôture de l'exercice

+ Mécanisme des fonds reportés pour que la reconnaissance du revenu soit faite seulement à partir des flux de trésorerie **en cas de biens destinés à être « liquidés »**.

Nouveau dispositif !



Legs et donations

Actifs bancaires et financiers cotés, reçus par legs ou donations, et assurances-vie

A la date d'acceptation, les espèces, les actifs bancaires, les actifs financiers cotés ou les parts ou actions d'OPCVM et assimilés sont **comptabilisés à l'actif (# 461)** avec une contrepartie en produits ou en fonds propres (si volonté du testateur/donateur).

Phase	N° compte	Libellé	D	C
Acceptation de la libéralité	461	Créances reçues par legs ou donations	100	
	7543 ou 1x	Legs, donations et assurances-vie ou Fonds propres		100

Lors de la réception des fonds ou du transfert des titres, comptabilisation dans un compte d'actif selon la nature du bien.

Phase	N° compte	Libellé	D	C
Réception des fonds ou transferts titres	26, 50, 51	Titres, VMP, Banques	70	
	461	Créances reçues par legs ou donations		70

À la clôture de l'exercice, la partie des ressources constatées en produit, qui n'est pas encore encaissée ou transférée, est inscrite au passif en Fonds reportés (# 191) avec pour contrepartie une charge (# 6891).

Phase	N° compte	Libellé	D	C
Ecriture d'inventaire – Partie des ressources non encore encaissées	6891	Reports en fonds reportés	30	
	1911	Fonds reportés liés aux legs ou donations		30

Résultat
= 70

Legs et donations

Actifs autres que bancaires et financiers cotés reçus par legs ou donations

Deux possibilités pour les organes délibérants :

1/ conserver les biens pour leur activité ou pour en retirer les fruits
en vertu d'une stipulation du testateur/donateur ou d'une décision de l'organe habilité

2/ vendre les biens légués ou donnés

Cas 1 – Biens reçus par legs ou donations destinés à être conservés en l'état

A la date d'acceptation :

- comptabilisation **des biens** provenant de legs/donations autres que les actifs bancaires et financiers cotés (cf. slide précédent) et destinés à être conservés dans des **comptes d'actif par nature**
- comptabilisation **des passifs** provenant des legs/donations en **dettes et/ou provisions** (cf. slide suivant)
- avec une contrepartie :
 - en fonds propres si stipulation du testateur/donateur de renforcer les fonds propres de l'entité ;
 - en produits (# 75432) dans le cas contraire.



Ne sont pas concernées par les fonds reportés, les ressources dont la contrepartie est un bien reçu par legs/donation déjà comptabilisé en immobilisation par nature

Legs et donations

Traitement des dettes successorales ou des dettes grevant le bien donné par donation

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

- des dettes dont le défunt ne s'était pas libérées au jour de son décès ;
- des dettes grevant le bien, transférées au bénéficiaire de la donation ;
- des obligations résultant des stipulations du testateur/donateur.

- Impôts du testateur ;
- Charges de copropriété ; (...)
- Frais d'hôpital, ...

- Entretien tombe ;
- Rente viagère...

- Les dettes sont comptabilisées dans le compte « Dettes des legs ou donations »
- L'engagement pris au titre des obligations stipulées par le testateur/donateur fait l'objet d'une provision

Phase	N° compte	Libellé	D	C
Acceptation de la libéralité	2x, 3x, 4x ou 5x	Biens, créances, disponibilités issus des legs/donation	X	
	466	Dettes des legs ou donations		X
	152	Provisions pour charges sur legs et donations		X
	7543 (ou 1x)	Produits des legs et donations (ou fonds propres)		X

À la clôture de l'exercice, la partie des ressources constatées en produit, qui n'est pas encore encaissée/décaissée, est inscrite au passif en fonds reportés avec pour contrepartie une charge (# 6891).

Au cours des exercices suivants, lors de la réalisation des biens et dettes liées aux legs/donations, reprise des fonds reportés (# 7891).

Actif net comptable
inscrit en produits ou
dans les fonds propres

Le résultat est mouvementé uniquement en fonction des encaissements/décaissements liés aux legs/donations

Legs et donations

Cas 2 – Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés (1/5)

Information par
le notaire

- Travaux du service legs : composition, évaluation actif net...
- Préparation de la décision d'acceptation/rejet par l'organe délibérant
- **Inscription des biens en engagements reçus en hors bilan**, pour leur valeur estimée.



- Attention à la validité juridique des opérations : capacité juridique de l'entité, respect des procédures d'acceptation et d'autorisation, contentieux

Legs et donations

Cas 2 – Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés (2/5)

Information par
le notaire

Acceptation par
l'organe habilité

Comptabilisation des biens destinés à être cédés à l'actif (#24) en contrepartie d'un produit (#75432)

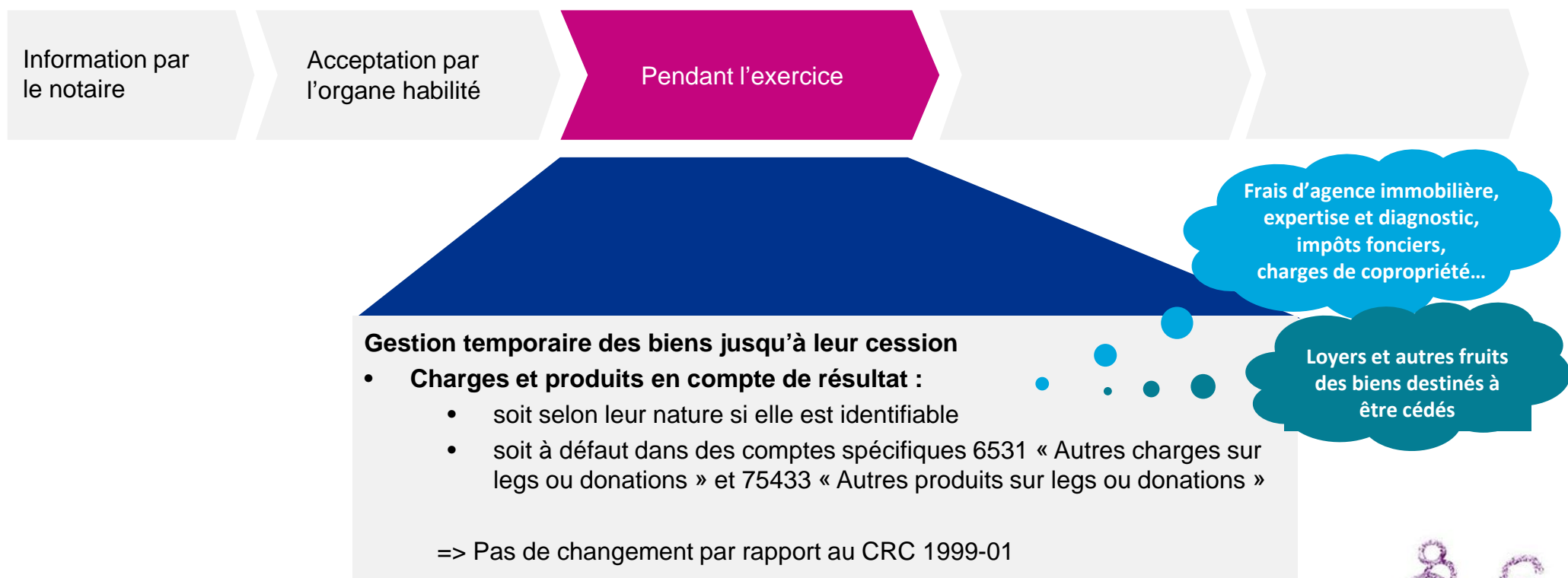
- à leur valeur vénale
- pas d'amortissement
- en cas de perte de valeur, dépréciation



- Attention à la valeur présentée à l'organe délibérant : inventaire des actifs et passifs, évaluation des biens
- Formalisation des décisions
- Attention au cut off → Engagements hors bilan

Legs et donations

Cas 2 – Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés (3/5)



- Identification des charges et produits => Notaire
- Système d'information / processus pour éviter les déperditions d'information

Legs et donations

Cas 2 – Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés (4/5)



- Inventaire et évaluation
- Méthodes d'identification des pertes de valeur



- Une organisation interne adaptée et efficace pour le suivi et la gestion des libéralités
- Un SI efficace et interfacé
- Une communication financière transparente et adaptée

Identification des biens non encore cédés et comptabilisation du montant constaté en produit :

- au passif en Fonds reportés (# 1911)
- avec pour contrepartie une charge (# 6891 « Reports en fonds reportés »)

Evaluation des biens en attente de réalisation à l'actif :

- Pas d'amortissement
- En cas de perte de valeur, dépréciation (# 68164 / # 294)
- Ajustement des fonds reportés en conséquence (# 7891 / # 1911)

Présentation des charges et des produits dans les comptes annuels

- En net au compte de résultat, sous "Legs, donations et assurances-vie"
- En détail en annexe



Le résultat est mouvementé uniquement en fonction des encaissements/décaissements → Impact CER

Legs et donations

Cas 2 – Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés (5/5)



Ecritures comptables

N°	Libellé	D	C
6754	VCEAC Immobilisations reçues par legs ou donations	X	
24	Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés		X
N°	Libellé	D	C
294	Dépréciations biens reçus par legs/donations à être cédés	X	
78164	Reprises dépréciations actifs legs/donations à être cédés		X
N°	Libellé	D	C
512	Cession bien légué – succession Y	X	
7754	Produits des cessions immob. legs/donations à être cédées		X
N°	Libellé	D	C
1911	Fonds reportés liés aux legs ou donations	X	
7891	Utilisations de fonds reportés		X

Cession des biens

- Sortie du bien de l'actif (#675)
- Reprise des dépréciations sur l'actif (# 78164), le cas échéant
- Comptabilisation du produit de cession (#7754)
- Reprise des fonds reportés (# 7891)

Les fonds reportés inscrits au passif sont repris au fur et à mesure de la réalisation du legs **avec pour contrepartie un produit (# 7891 « Utilisation de fonds reportés »)**



Le résultat est mouvementé en fonction des encaissements/décaissements liés aux legs ou donations → Impact CER

Libéralités affectées et fonds dédiés

- **A la clôture de l'exercice**, la partie des libéralités constatées en produits au cours de l'exercice et **affectées par leur auteur à un projet particulier et défini**, qui n'a pas encore été employée, est inscrite au passif en « **Fonds dédiés sur ressources liées à la GP** » (# 196), **en contrepartie d'une charge** « Reports en fonds dédiés sur ressources liées à la GP » (# 6896).



Seules les libéralités qui ont été comptabilisées en produits peuvent se traiter dans les fonds dédiés pour leur partie non utilisée en fin d'exercice. Ainsi, pour une libéralité donnée, l'entité peut comptabiliser :



dans un 1^{er} temps, **des fonds reportés** (dans l'attente de la disponibilité effective des actifs financiers et/ou des encaissements résultant de la réalisation des autres actifs),



dans un 2nd temps, **des fonds dédiés** traduisant la part des ressources disponibles/encaissées non encore utilisées conformément à l'affectation décidée par le donateur.

- **Au cours des exercices suivants**, les montants inscrits au passif en fonds dédiés sont **repris et rapportés au compte de résultat, au fur et à mesure de la réalisation du projet défini**, en contrepartie d'un produit « Utilisations des fonds dédiés sur ressources liées à la GP » (# 7896).

Legs et donations

Présentation au compte de résultat et contenu de l'annexe

Au niveau du compte de résultat, dans les produits d'exploitation, **dérogation au principe de non compensation et reclassement** des écritures de cession **de l'exceptionnel vers l'exploitation**, **sous la rubrique « Legs, donations et assurances-vie »** qui comprend les éléments suivants :

Compte de résultat

<i>Produits de tiers financeurs</i>
<i>Concours publics et subventions d'exploitation</i>
<i>Versements des fondateurs ou consommations de la dotation consommable</i>
<i>Ressources liées à la générosité du public</i>
<i>Dons manuels</i>
<i>Mécénats</i>
<i>Legs, donations et assurances-vie</i>
<i>Contributions financières</i>
<i>Reprises sur amortissements, dépréciations, provisions et transferts de charges</i>
<i>Utilisations des fonds dédiés</i>
<i>Autres produits</i>
Total I

Produit net de charges

Annexe

En produits (en +)

- le montant perçu d'assurances-vie (#75431)
- les produits « Legs ou donations » (# 75432)
- le prix de vente des biens legs/donations destinés à être cédés
- la RAP des biens reçus par legs/donations destinés à être cédés
- l'utilisation de fonds reportés

En charges (en -)

- la VNC des biens reçus par legs/donations destinés à être cédés
- la DAP des biens reçus par legs/donations destinés à être cédés
- le report en fonds reportés

→ Le détail de ces éléments est donné dans l'annexe sous forme de tableau (art. 431-8)



Nécessité de re-paramétrer l'alimentation des rubriques du CR

Legs et donations

Présentation au bilan et contenu de l'annexe

Des comptes/rubriques spécifiques au bilan

Actif

Immobilisations corporelles en cours
Avances et acomptes
Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés
Immobilisations financières

Stocks et en-cours
Créances
Créances clients, usagers et comptes rattachés
Créances reçues par legs ou donations
Autres
Valeurs mobilières de placement

Passif

Total I
FONDS REPORTES ET DEDIES
Fonds reportés liés aux legs ou donations
Fonds dédiés
Total II
PROVISIONS
Provisions pour risques
Provisions pour charges
Total III
DETTES
Emprunts obligataires et assimilés (titres associatifs)
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

= ressource nette
à recevoir
(montants non encore encaissés)

Annexe

Information sur les fonds reportés

- solde à l'ouverture de l'exercice
- variations de l'exercice (augmentation et diminution)
- solde à la clôture de l'exercice

Engagements reçus

Legs et donations à recevoir dont l'entité a connaissance mais non encore acceptés par l'entité



Disparition des comptes 1025 et 1035
Disparition du compte 475 (legs en cours de réalisation)

Legs et donations

Présentation au CROD et CER

CROD et CER

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

Ressource nette (idem compte de résultat)

Y compris produits de gestion des actifs reçus par legs et donation

2 - FRAIS DE RECHERCHE DE FONDS

2.1 Frais d'appel à la générosité du public

2.2 Frais de recherche d'autres ressources

Y compris charges de gestion des actifs reçus par legs et donation

Possibilité de détailler ces lignes
Notamment : actifs reçus destinés à être conservés,
variation des fonds propres liés à legs

CER

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)		

Legs et donations - Exemple illustratif (1/3)

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

- Immeuble que l'entité décide de conserver **800**
- Mobilier que l'entité décide de céder : **200**
- Actifs bancaires non encore reçus : **100**
- Dettes successorales : **50**
- Obligation d'entretenir la tombe du testateur pendant 25 ans (coût estimé) : **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

2131 – Constructions	800	
24 – Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés	200	
461 – Créances reçues par legs ou donations	100	
466 – Dettes des legs ou donations		50
152 – Provisions pour charges sur legs ou donations		25
7543 – Produits legs, donations, assurances-vie		1 025

Bilan				Compte de résultat			
Actifs immob	1 000	Excédent	1 025				
Créances	100	Provisions	25			Legs	1 025
		Dettes	50				
				Excédent	1 025		
Total	1 100	Total	1 100	Total	1 025	Total	1 025

Legs et donations - Exemple illustratif (2/3)

Au 31 décembre N : comptabilisation des fonds reportés

Au 31/12/N - Comptabilisation du fonds reporté

6891 – Report en fonds reportés	225	
1911 – Fonds reportés liés aux legs ou donations		225

Biens conservés en l'état	800
Biens destinés à être cédés	200
Actifs bancaires en attente des fonds	100
Passif de la succession (50+25)	- 75
Actif net successoral	(A) 1 025
Biens non encore cédés/encaissés	200
Actifs bancaires non encore reçus	100
Passifs non encore décaissés	- 75
Actifs « non disponibles » = fonds reportés	(B) 225
Résultat constaté sur legs	(A-B) 800

Etats de synthèse au 31 décembre N

Bilan			
Actifs immobilisés	1 000	Excédent	800
Créances	100	Provisions	25
		Fonds reportés	225
		Dettes	50
Total	1 100	Total	1 100

Compte de résultat			
		Legs	800
Excédent	800		
Total	800	Total	800

Résultat sur legs dégagé uniquement en fonction des encaissements/décaissements



Legs et donations – Exemple illustratif (3/3)

Au 20 février N+1 : comptabilisation de la vente du mobilier

Au 20/02/N+1 - Comptabilisation de la vente du mobilier

512 – Banque	250	
7754 – Prix de cession de l'immobilisation		250
6754 – Valeur nette comptable des biens cédés	200	
24 – Biens reçus par legs ou donations destinés à être cédés		200
1911 – Fonds reportés liés aux legs ou donations	200	
7891 – Utilisation de fonds reportés		200

Etats de synthèse après opérations

Bilan			
Actifs immobilisés	800	RAN	800
Créances	100	Excédent	250
Banque	250	Provisions	25
		Fonds reportés	25
		Dettes	50
Total	1 150	Total	1 150

Compte de résultat			
		Legs	250
Excédent	250		
Total	250	Total	250

Prix de cession immobilier	250
VNC mobilier cédé	- 200
Utilisation des fonds reportés	<u>200</u>
	250

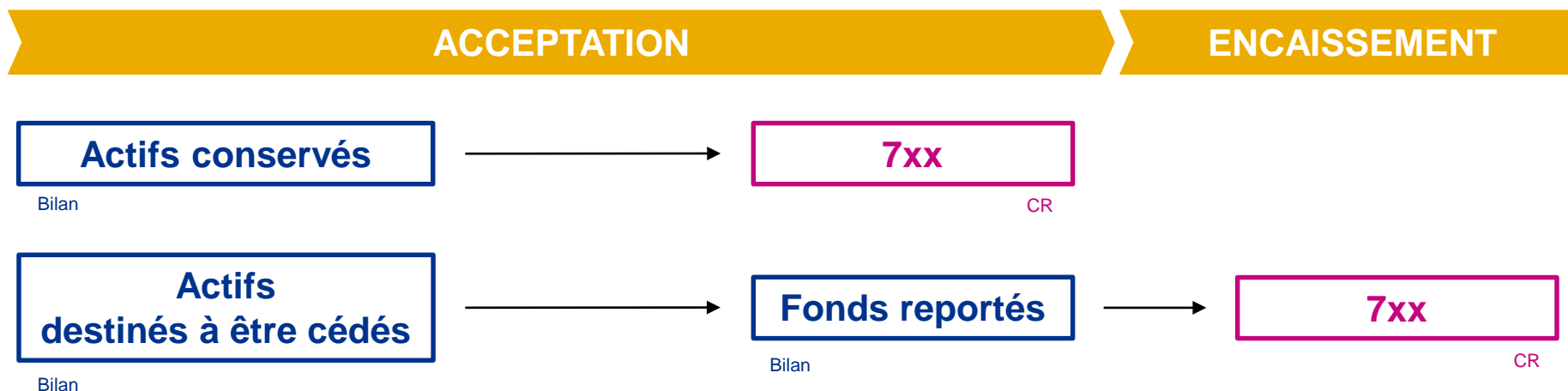


**Résultat sur legs dégagé
au fur et à mesure des
cessions/encaissements**



Legs et donations

Ce qu'il faut retenir (1/2)



- Les actifs et passifs issus de legs/donations sont **enregistrés au bilan, dès la date d'acceptation**, avec une **contrepartie en produits**, sauf si stipulation contraire du testateur/donateur.
- La partie des libéralités constatées en produits et dont les actifs sont à liquider, qui n'est **pas encore encaissée** à la clôture de l'exercice, est inscrite au passif **en fonds reportés, avec pour contrepartie une charge**. Ces fonds seront repris et **constatés en produits** au cours des exercices suivants, **au fur et à mesure des encaissements** et décaissements liés à la réalisation de la libéralité.
- La rubrique « Legs, donations et assurances-vie » au CR présentent les produits nets des charges.
- La partie des libéralités constatées en produits et **affectée par le donateur à un projet défini**, qui n'est **pas encore utilisée** à la clôture de l'exercice, est inscrite au passif **en fonds dédiés, en contrepartie d'une charge**.



Legs et donations

Ce qu'il faut retenir (2/2)

Que traduisent les fonds reportés ?

Les fonds reportés correspondent aux ressources/fonds qui ne sont pas encore disponibles/encaissés pour la mise en œuvre des projets et programmes de l'entité.

➔ Ils représentent des ressources « futures »

Et par rapport aux fonds dédiés ?

Ils sont de nature différente des fonds dédiés qui représentent, eux, des ressources disponibles non encore utilisées, conformément à l'engagement pris par l'entité envers le testateur ou le donateur de les affecter à un projet défini.

➔ Ils traduisent un engagement de l'entité à l'égard du donateur



Legs et donations

Conséquences lors de la 1ère application du règl. 2018-06

Comptabiliser rétrospectivement les legs et donations :

- **Solder le compte 475** qui est supprimé, avec pour contrepartie le compte « **Report à nouveau** »
- Les montants inscrits en **hors bilan** relatifs aux biens reçus par legs ou donations non encore réalisés devront être **reclassés dans les comptes de bilan** selon les nouvelles règles

Impacts sur la gouvernance, l'organisation interne et le SI



- Anticiper et examiner les conditions de la transition au nouveau règlement comptable
- Renforcer l'implication de la gouvernance dans le processus et dans la communication financière
- Revoir l'organisation interne et les systèmes d'information
 - Identification du fait générateur de l'entrée en possession / date de comptabilisation
 - Fiabilisation de la valorisation dès la présentation des dossiers à l'acceptation de l'organe délibérant
 - Renforcer et anticiper les processus d'échange d'informations avec les notaires



Donations temporaires d'usufruit (DTU)

Donations temporaires d'usufruit (DTU)

Règlement 1999-01

Aucune règle prévue
sauf pour les fondations et FDD :

Information à fournir dans
l'annexe (nature, conditions,
montant des produits perçus.....)

Nouveau règlement 2018-06

A la date de signature de l'acte, **comptabilisation en immobilisations incorporelles (# 204 « DTU »)** avec pour contrepartie un compte de **Fonds reportés (#1912)**

- **Evaluation à la valeur vénale**, soit la valeur des revenus générés par le bien sur la durée de la DTU
- **Amortissement sur la durée de la DTU au compte 2804 en contrepartie du compte 1912**

Aucune écriture
au compte de
résultat

Revenus perçus de la DTU en produits au compte de résultat sur l'exercice au cours duquel ils sont perçus

Résultat =
produits perçus

Conséquences lors de la 1ère application du règl. 2018-06

Possibilité de ne pas comptabiliser rétrospectivement les DTU

Mention dans l'annexe de la méthode retenue pour les DTU conclues antérieurement

Dispositions spécifiques aux fondations et fonds de dotation

Dispositions spécifiques aux fondations et fonds de dotation

VRAI OU FAUX?

Précisez le traitement des opérations suivantes selon le règl. 1999-01

- ❖ Le résultat d'une fondation abritée doit être traité en fonds dédiés chez l'abritante.
- ❖ Aucune condition préalable n'est nécessaire pour la création d'une fondation RUP
- ❖ Un fonds de dotation comptabilise tous les dons reçus en produits



Dispositions spécifiques aux fondations et fonds de dotation

Entités visées

Certaines dispositions du règlement ANC n° 2018-06 visent de façon spécifique :

- Les **Fondations** (Fondations Reconnues d'Utilité Publique -FRUP, Fondations partenariales, Fondations universitaires abritées, Fondations de coopération scientifique, Fondations hospitalières)
- Les **Fonds de dotation**
- Les **Fondations d'entreprises**
- Les **Fondations abritantes**



Dispositions spécifiques aux fondations et fonds de dotation

- Abrogation du règlement 2009-01
- Règlement nouveau moins détaillé
- Rappel de certaines définitions

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.
(article 18 de la loi n°87-571 du 23 juillet 1987)

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

Dispositions spécifiques aux fondations et fonds de dotation

Fondations et
Fonds de
dotation

Dotations (non consommables et consommables)

- La dotation d'une fondation et d'un fonds de dotation étant une affectation/apport irrévocable de biens, elle constitue des **fonds propres sans droit de reprise**, en distinguant :
 - Dotations non consommables initiales (# 10231)
 - Dotations non consommables complémentaires (# 10232)
- Les dotations consommables sont présentées dans la rubrique spécifique « **Fonds propres consommables** », hors situation nette
- La **consommation des dotations consommables** constitue un produit de l'exercice qui, dorénavant, correspond à **l'excédent de charges sur les produits** de l'exercice.
 - Consommation « a posteriori » et non plus « a priori »
 - Fin du résultat déficitaire (si dotation consommable suffisante)
- La dotation non consommable des fondations RUP doit être d'un montant minimum de 1,5 M€ (cf. statuts type)

Nouveau

Bilan

FONDS PROPRES
<i>Fonds propres sans droit de reprise</i>
<i>Fonds propres statutaires</i>
<i>Fonds propres complémentaires</i>
<i>Fonds propres avec droit de reprise</i>
<i>Fonds statutaires</i>
<i>Fonds propres complémentaires</i>
Ecarts de réévaluation
Réserves
<i>Réserves statutaires ou contractuelles</i>
<i>Réserves pour projet de l'entité</i>
Autres
Report à nouveau
<i>Excédent ou déficit de l'exercice</i>
<i>Situation nette (sous total)</i>
<i>Fonds propres consommables</i>
Subventions d'investissement
Provisions réglementées
Total I

Compte de résultat

PRODUITS D'EXPLOITATION
<i>Cotisations</i>
<i>Ventes de biens et services</i>
<i>Ventes de biens</i>
<i>dont ventes de dons en nature</i>
<i>Ventes de prestations de service</i>
<i>dont parrainages</i>
<i>Produits de tiers financeurs</i>
<i>Concours publics et subventions d'exploitation</i>
<i>Versements des fondateurs ou consommations de la dotation consommable</i>
<i>Ressources liées à la générosité du public</i>
<i>Dons manuels</i>

Dispositions spécifiques aux fondations et fonds de dotation

Fondations et
Fonds de
dotation

Traitement comptable des dotations consommables et de leur consommation

- Création de nouveaux comptes spécifiques
- Comptabilisation de la dotation consommable

Phase	N°	Libellé	D	C
Dotation	512	Banques	X	
	1081	Dotation consommable		X

- En cas de résultat négatif (prélèvement sur la dotation consommable avant l'arrêté) :

Phase	N°	Libellé	D	C
Consommation	1089	Dotations consommables inscrites au compte de résultat	X	
	7532	Quotes-parts de dotation consommable virée au compte de résultat		X

- Les reprises de dotations consommables correspondent, désormais, à l'excédent de charges sur les produits de l'exercice si nécessaire (déficit avant consommation) et dans la mesure où la dotation consommable est suffisante, et ne sont plus fonction du plan d'actions pluriannuel ou budget annuel d'utilisation de la dotation
- En cas de résultat positif : aucune opération (affectation du résultat)



Dispositions spécifiques aux fondations et fonds de dotation

Dotation et fonds propres – Informations à fournir en annexe (1/2)

- **Documenter les actifs constitutifs de la dotation non consommable :**
 - 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 présentés par catégorie (incorporels, corporels, financiers) avec, pour chaque actif, les informations suivantes :

Nature de l'actif	Descriptif et localisation de l'actif	Valeur immobilisée brute	Valeur immobilisée nette	Date de la dernière réévaluation	Dernière valeur vénale estimée
Actif incorporel 1					
Actif corporel 1					
Actif corporel 2					
Etc					



→ Nécessité de mettre en place un suivi des dotations

→ Nécessité de définir un rythme d'évaluation des biens immobiliers



Dispositions spécifiques aux fondations et fonds de dotation

Fondations et
Fonds de
dotation

Dotation et fonds propres – Informations à fournir en annexe (2/2)

- Si dotation non consommable avec une obligation de maintien de la valeur, information sur la **politique en matière de gestion des dotations** :
 - Maintien de la valeur
 - Politique d'abondement éventuelle
- Si dotation (ou fraction de dotation) consommable, information sur la **politique en matière de consommation de la dotation consommable** :
 - Suivi de la réalisation du plan pluriannuel ou du budget annuel de consommation arrêté par l'organe habilité

• Tableau de variation des Fonds Propres

- variation des dotations consommables présentée sur une ligne distincte
- consommation de dotation consommable d'un exercice = déficit de l'exercice (et non plus en fonction d'un plan pluriannuel ou du budget)

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					

Dispositions spécifiques aux fondations et fonds de dotation

Fonds de
dotation

Classification des ressources des fonds de dotation (FDD)

Nature des droits et biens	NATURE DE L'AFFECTATION	
	DOTATION	RESSOURCES
Droits et biens de toute nature	Art. 140 Loi n°2008-776 du 4 août 2008	
Dons manuels AGP relevant de l'article 3 de la Loi n°91-772 du 7 août 1991	Art. 140 Loi n°2008-776 du 4 août 2008 Cirulaire du 19 mai 2009, § 2.2, alinéa 3 Instruction fiscale 4 C-3-09 du 9 avril 2009, § 14	Cirulaire du 19 mai 2009, § 2.2, alinéa 3 : si les dons destinés aux activités du fonds sont affectés aux ressources par décision du Conseil d'Administration.
Dons manuels et mécénat ne relevant pas de l'article 3, L. n°91-772 du 7 août 1991	Art. 140 Loi n°2008-776 du 4 août 2008	Pas d'affectation possible en ressources.
Libéralités (Donations et legs)	Art. 140 Loi n°2008-776 du 4 août 2008	-



➔ **Principe : Toutes les ressources du FDD passent en dotation, sauf les dons manuels issus de l'APG**

- contraire au principe comptable 2018-06
- mais suprématie des textes légaux instituant le FDD et qui énumèrent limitativement les ressources d'un FDD

Dispositions spécifiques aux fondations et fonds de dotation

Fondations
d'entreprises

Ressources allouées par les fondateurs aux Fondations d'entreprise

- **Fondations d'entreprise → pas de changement**
- Les ressources allouées par les fondateurs aux fondations d'entreprise au titre d'un programme d'actions pluriannuel sont comptabilisées en produits (# 7531 - Versements des fondateurs)
- Présentation distincte au CR dans une sous-rubrique des Produits de tiers financeurs

Informations à fournir en annexe

- **Information sur les engagements reçus des donateurs :**
 - versements attendus ;
 - suivi du programme d'action pluriannuel (3 à 5 ans) ;
 - mode de comptabilisation des engagements.

COMPTE DE RESULTAT
PRODUITS D'EXPLOITATION
<i>Cotisations</i>
<i>Ventes de biens et services</i>
<i>Ventes de biens</i>
<i>dont ventes de dons en nature</i>
<i>Ventes de prestations de service</i>
<i>dont parrainages</i>
<i>Produits de tiers financeurs</i>
<i>Concours publics et subventions d'exploitation</i>
<i>Versements des fondateurs ou consommations de la dotation consommable</i>
<i>Ressources liées à la générosité du public</i>
<i>Dons manuels</i>
<i>Mécénats</i>
<i>Legs, donations et assurances-vie</i>
<i>Contributions financières</i>
<i>Reprises sur amortissements, dépréciations, provisions et transferts de charges</i>
<i>Utilisations des fonds dédiés</i>
<i>Autres produits</i>
Total I

Dispositions spécifiques aux fondations et fonds de dotation

Fondations
abritantes

Fonds dédiés

- **Comptabilisation en fonds dédiés de la partie des ressources non encore utilisées des fondations abritées, si l'objet social de celles-ci est plus restrictif que celui de l'abritante**
 - Utilisation de comptes spécifiques par l'abritante
 - Ajout d'une ligne « fondations abritées » dans le tableau de variation des fonds dédiés de l'abritante

193 - Fonds dédiés des fondations abritées
6893 - Reports en fonds dédiés des fondations abritées
7893 - Utilisations de fonds dédiés des fondations abritées

Fonds propres

- **Bilan – Distinction à opérer sur les fonds propres entre :**
 - d'une part, ceux de la fondation abritante et
 - d'autre part, ceux des fondations abritées.(fonds propres consommables inclus, à l'exclusion des subv. d'invest. et prov. règlementées)
- **Annexe – Information sur la ventilation du résultat de l'exercice entre celui de la fondation abritante et celui des fondations abritées, en complément du tableau de var. des fonds propres**

Informations à fournir en annexe : Informations concernant les fondations abritées nécessaires à une bonne compréhension des comptes de façon, a minima, globale.



Contacts

KPMG Academy Sud Est
Joëlle Bouchard
04.96.20.53.60
academy-sudest@kpmg.fr

Denis Lalance
06 24 98 02 84

