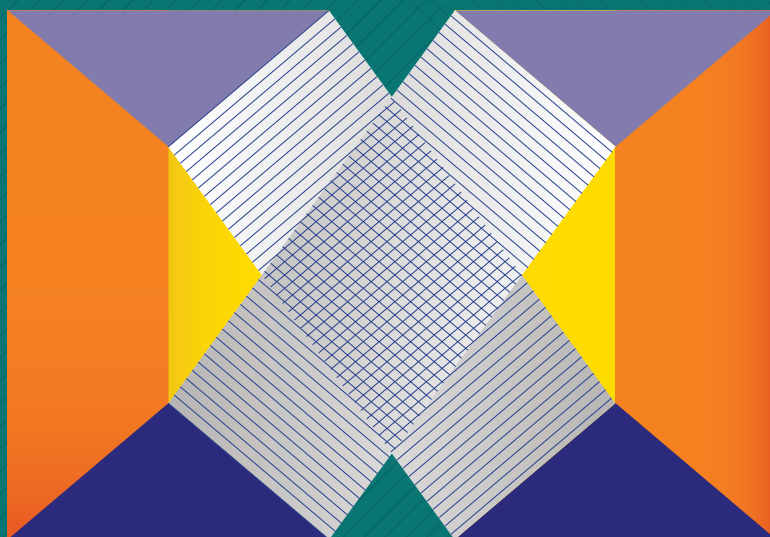


HAUT CONSEIL À LA VIE ASSOCIATIVE

Guide pratique des règles comptables applicables aux associations, fondations et fonds de dotation





LE MOT DE LA MINISTRE

Toujours dans la mission qui lui revient, partager l'expertise sur les associations et autres organismes sans but lucratif, le HCVA présente une mise à jour du guide comptable cinq ans après la première édition de cet ouvrage.

Depuis la publication du règlement comptable de l'ANC n° 2018-06, plusieurs compléments et précisions ont été apportés, c'est pourquoi, le Haut Conseil a souhaité les présenter et les commenter.

Marina FERRARI,
*Ministre des Sports,
de la Jeunesse et de la Vie
associative*

Comme en 2020, ce guide a pour objectif d'aider, par le rappel des règles et des exemples, les directeurs financiers, trésoriers et toutes les personnes qui, dans les associations, fondations ou fonds de dotation, ont à établir, expliquer ou présenter les documents comptables.

Le Haut Conseil apporte une aide précieuse aux différents acteurs, grâce à ce guide élaboré avec l'expertise de quelques membres et de personnalités extérieures.

Que le HCVA et ces auteurs soient remerciés pour leur travail utile à tous.



AVANT-PROPOS

Après presque six ans de mise en œuvre du règlement comptable 2018-06 et plusieurs mises à jour de la part de l'autorité des normes comptables, le Haut Conseil à la vie associative a décidé d'actualiser le guide comptable publié en décembre 2020.

Fidèles à sa mission de proposer toutes mesures utiles à destination des associations, quelques membres du Haut Conseil accompagné de spécialistes, commissaires et aux comptes et experts-comptables, des sujets comptables des organismes sans but lucratif ont préparé cette nouvelle version du guide rendue nécessaire par quelques évolutions adoptées par l'autorité des normes comptables.

Chantal Bruneau
Vice-présidente du Haut
Conseil à la vie associative

Trois règlements ont apporté des modifications qui ont des conséquences pour les organismes sans but lucratif, notamment les associations dont les principales mesures sont présentées dans ce guide. Il s'agit des règlements 2022-02, qui précisent la définition des Concours publics ; 2022-06, qui a modifié le plan comptable général et peut concerner les associations ; et 2023-03, relatif à la modernisation des états financiers.*

L'esprit du guide initial est conservé, il s'agit d'aider toutes les personnes qui au sein des organismes sont chargées du suivi des opérations comptables et de leur transcription, mais aussi d'éclairer tous ceux qui ont à prendre des décisions en ce domaine.

Cette édition, comme la première, continue à donner des explications et à proposer des exemples afin de faciliter une présentation lisible, compréhensible et transparente des comptes pour les partenaires et pour le public.

Ce travail a pour ambition d'être un outil utile aux associations, fondations et fonds de dotation.

SOMMAIRE

9 CHAPITRE 1 – PÉRIMÈTRE

- 11 1. Champ d'application du règlement comptable n° 2018-06
- 12 2. Entités juridiques concernées par le guide
 - 13 2.1. Associations*
 - 13 2.2. Fondations*
 - 15 2.3. Fonds de dotation*
- 15 3. Règles financières et comptables applicables
 - 15 3.1. Obligations comptables depuis le 1^{er} janvier 2000
 - 16 3.2. Champ d'application : règles applicables à compter du 1^{er} janvier 2020
- 18 4. Comptes annuels* – rapport sur la gestion – rapport d'activité
- 19 5. Intérêt général et but non lucratif*
 - 19 5.1. Intérêt général
 - 19 5.2. But Non lucratif*
 - 20 5.3. Activité non lucrative*
 - 20 5.4. Activité lucrative* et Fichier des écritures comptables* sous forme dématérialisée
- 21 6. Quelques rappels sur la gouvernance
 - 21 6.1. Pour les Associations*
 - 22 6.2. Pour les Fondations*
 - 23 6.3. Pour les Fonds de dotation*
 - 23 6.4. Déclaration des bénéficiaires effectifs – Dispositions communes

25 CHAPITRE 2 – BILAN*

- 27 1. Actif*
 - 29 1.1. Actif* immobilisé
 - 31 1.2. Évaluation du patrimoine
 - 32 1.3. Règles d'amortissement
 - 33 1.4. Réévaluation des immobilisations
 - 34 1.5. Actifs* circulants
- 35 2. Passif*
 - 36 2.1. Fonds propres*
 - 43 2.2. Fonds reportés* et Fonds dédiés*
 - 50 2.3. Provisions et dettes

53 CHAPITRE 3 – COMPTE DE RÉSULTAT

- 55 1. Produits
 - 56 1.1. Cotisations* et Droit d'entrée*
 - 57 1.2. Ventes de biens et prestations de services
 - 58 1.3. Produits de tiers financeurs
 - 64 1.4. Utilisation des Fonds dédiés*
 - 64 1.5. Produits financiers et produits exceptionnels
 - 64 1.6. Liste des comptes de produits spécifiques aux Associations*, Fondations* et Fonds de dotation*

66	2. Charges
66	2.1. <i>Principes généraux</i>
66	2.2. <i>Aides financières*</i>
67	2.3. <i>Quotes-parts de générosité reversée</i>
68	2.4. <i>Charges liées aux biens issus de Legs* et Donations* destinés à être cédés</i>
68	2.5. <i>Reports en Fonds dédiés* ou Fonds reportés*</i>
68	2.6. <i>Liste des comptes de charges spécifiques</i>
69	3. Présentation des résultats
69	3.1. <i>Détermination du résultat financier</i>
70	3.2. <i>Détermination du résultat d'exploitation</i>
70	3.3. <i>Détermination du résultat courant</i>
70	3.4. <i>Détermination du résultat exceptionnel</i>
70	3.5. <i>Détermination du résultat net comptable</i>
71	4. Contribution volontaire en nature*
71	4.1. <i>Définition</i>
71	4.2. <i>Principe de valorisation et comptabilisation</i>
72	4.3. <i>Évaluation des Contributions volontaires en nature*</i>
72	4.4. <i>Comptabilisation en comptes de la classe 8</i>
72	4.5. <i>Cas de la valorisation du bénévolat</i>
74	5. Abandon des frais des bénévoles
77	CHAPITRE 4 – LIBÉRALITÉS
79	1. Legs*, donations* entre vifs et assurances-vie *
79	1.1. <i>Définition</i>
79	1.2. <i>Legs*</i>
80	1.3. <i>Donations*</i>
80	1.4. <i>Assurance-vie*</i>
80	2. Date d'entrée en comptabilité et évaluation *
81	3. Règle de comptabilisation de legs* ou donations* à la date d'acceptation
82	4. Comptabilisation des legs* et donations* postérieurement à la date d'acceptation
83	5. Produits et charges afférents aux biens destinés à être cédés
84	6. Comptabilisation d'un legs* représentant une quotité de l'actif* net successoral
84	7. Présentation au compte de résultat* et au bilan*
88	8. Reversement de libéralités*
88	8.1. <i>Reversement des Libéralités* par une fédération à une entité adhérente</i>
88	8.2. <i>Reversement d'un Legs* particulier</i>
89	9. Donations temporaires d'usufruit* reçues
89	9.1. <i>Immobilisation incorporelle</i>
89	9.2. <i>Nature de la contrepartie</i>
89	9.3. <i>Évaluation d'une Donation temporaire d'Usufruit*</i>
91	10. Nomenclature des comptes

93 CHAPITRE 5 – ANNEXES AUX COMPTES ANNUELS*

95 1. Dispositions générales

- 95 1.1. *Présentation de l'entité*
- 97 1.2. *Règles et méthodes comptables*
- 100 1.3. *Notes sur l'Actif* du Bilan**
- 104 1.4. *Notes sur le Passif* du Bilan**
- 106 1.5. *Notes sur le Compte de résultat**
- 110 1.6. *Exemples et modèles de tableaux à faire figurer dans l'Annexe**

121 2. Contributions volontaires en nature*

121 3. Dispositions spécifiques relatives aux entités faisant appel à la générosité du public

- 121 3.1. *Compte de résultat par origine et par destination* (CROD)*
- 130 3.2. *Compte d'emploi annuel des ressources* collectées auprès du public (CER)*
- 136 3.3. *Autres états liés à l'appel à la générosité du public*

137 4. État des avantages et ressources provenant de l'étranger*

139 5. Tableaux de flux de trésorerie

- 139 5.1. *Exemples pour les entités ne faisant pas appel à la générosité du public*
- 142 5.2. *Exemple pour les entités faisant appel à la générosité du public*

147 CHAPITRE 6 – DISPOSITIONS SPÉCIFIQUES RELATIVES AUX FONDATIONS* ET FONDS DE DOTATION*

149 1. Fonds propres* des fondations* et des fonds de dotation*

- 149 1.1. *Traitement, présentation et commentaires relatifs aux dotations non consommables*
- 150 1.2. *Traitement, présentation et commentaires relatifs aux dotations consommables*

151 2. Fondations* abritées – fondations* abritantes

- 152 2.1. *Cadre comptable*

153 3. Fondations* d'entreprise

- 153 3.1. *Définition*
- 153 3.2. *Nomenclature comptable*

153 4. Fonds de dotation*

- 154 4.1. *Enregistrement de la dotation*
- 154 4.2. *Comptabilisation des Libéralités* (Legs* et Donations*)*
- 154 4.3. *Comptabilisation des dons et Mécénats**
- 155 4.4. *Comptabilisation de la consommation de la dotation*

157 CHAPITRE 7 – COMPTES COMBINÉS*

159 1. Règlement ANC* n° 2020-01

- 159 1.1. *Principes généraux et définitions*
- 159 1.2. *Dates de clôture*

160 2. Livre III du règlement ANC* n° 2020-01

- 160 2.1. *Périmètre de combinaison*
- 161 2.2. *Entité combinante*
- 161 2.3. *Contenu de la convention*
- 161 2.4. *Règles de combinaison*

161	2.5. Méthodes spécifiques de la combinaison
163	3. Commentaires relatifs au livre III du règlement ANC* n° 2020-01
164	4. Approche pratique
167	CHAPITRE 8 – LES FUSIONS, APPORTS* PARTIELS D’ACTIFS* ET AUTRES OPÉRATIONS ASSIMILÉES
169	1. Cadre juridique et règles applicables
170	1.1. <i>Problématiques comptables des fusions, scissions et apports* partiel d’actifs*</i>
171	2. Les fusions
172	2.1. <i>Côté de l’absorbée</i>
172	2.2. <i>Côté de l’absorbante</i>
173	3. Les apports* partiels d’actifs*
173	3.1. <i>Côté de l’apporteuse</i>
173	3.2. <i>Côté de la bénéficiaire de l’Apport*</i>
174	4. Les scissions
174	4.1. <i>Côté de la scindée</i>
175	4.2. <i>Côté de la bénéficiaire de scission</i>
175	4.3. <i>Calendrier des opérations</i>
175	5. Quelques définitions
177	CHAPITRE 9 – LES CONTRÔLES
179	1. Contrôles externes*
179	1.1. <i>Contrôles mis en place par les pouvoirs publics</i>
184	1.2. <i>Expert-comptable mandaté par le Comité social et économique* (CSE)</i>
184	1.3. <i>Contrôles auxquels se soumettent volontairement les entités</i>
185	2. Contrôles internes
187	ANNEXES
189	Annexe 1 – Textes applicables aux entités
192	Annexe 2 – les modèles d’états financiers
196	Annexe 3 – Exemple d’une bonne pratique
212	GLOSSAIRE
222	SIGLES
224	SITES INTERNET

**Les termes suivis d’un astérisque
sont définis dans le glossaire.**

■ CHAPITRE 1

Périmètre

1

1. Champ d'application du règlement comptable n° 2018-06

2. Entités juridiques concernées par le guide

2.1. Associations*

2.1.1. Définition

2.1.2. Différentes formes d'Associations*

2.2. Fondations*

2.2.1. Définition

2.2.2. Différentes formes de Fondations*

2.3. Fonds de dotation*

3. Règles financières et comptables applicables

3.1. Obligations comptables depuis le 1^{er} janvier 2000

3.2. Champ d'application : règles applicables à compter du 1^{er} janvier 2020

3.2.1. Associations* concernées

3.2.2. Fonds de dotation* et Fondations* concernés

4. Comptes annuels* – rapport sur la gestion – rapport d'activité

5. Intérêt général et but non lucratif*

5.1. Intérêt général

5.2. But Non lucratif*

5.3. Activité non lucrative*

5.4. Activité lucrative* et Fichier des écritures comptables* sous forme dématérialisée

6. Quelques rappels sur la gouvernance

6.1. Pour les Associations*

6.1.1. Associations* non reconnues d'utilité publique

6.1.2. Associations* reconnues d'utilité publique (ARUP)

6.2. Pour les Fondations*

6.3. Pour les Fonds de dotation*

6.4. Déclaration des bénéficiaires effectifs – Dispositions communes

1. Champ d'application du règlement comptable n° 2018-06



Les dispositions du règlement comptable ANC* n° 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* sous réserve de règles comptables spécifiques établies par l'Autorité des normes comptables* (voir ci-dessous). Elles sont dénommées « entités » dans le règlement.

Les dispositions de ce règlement s'appliquent notamment :

- aux Associations* relevant de la loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association ou inscrites au registre des Associations* en application du Code civil local applicable* dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle qui sont soumises à des obligations législatives ou réglementaires d'établissement de Comptes annuels* dont :
 - les Associations* entrant dans le champ d'application de l'art. L. 612-1 du Code de commerce ;
 - les Associations* entrant dans le champ d'application de l'art. L. 612-4 du Code de commerce ;
 - les Associations* entrant dans le champ d'application de l'art. L. 213-8 du Code monétaire et financier ;
 - les Associations* faisant appel à la générosité du public visées par l'art. 3 de la loi n° 91-772 du 7 août 1991, et celles recevant des dons visés par l'art. 4-1 de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 ;
- aux Associations* et unions mentionnées au premier alinéa de l'article 21 de la loi du 9 décembre 1905 concernant la séparation des Églises et de l'État ;
- aux Associations* mentionnées au deuxième alinéa de l'article 4 de la loi du 2 janvier 1907 concernant l'exercice public des cultes ;
- aux Fondations* reconnues d'utilité publique et aux Fondations* d'entreprise relevant de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 modifiée par la loi n° 90-559 du 4 juillet 1990 ;
- aux Fondations* de coopération scientifique relevant de la loi de programme n° 2006450 du 18 avril 2006 pour la recherche ;
- aux Fondations* partenariales relevant de la loi n° 2007-1199 du 10 août 2007 relative aux libertés et responsabilités des universités ;
- aux Fondations* hospitalières relevant des art. L. 6141-7-3 et R. 6141-53 à R. 6141-66 du Code de la santé publique ;
- aux Fonds* de dotation relevant de l'art. 140 de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie ;
- aux groupements de coopération sanitaires de droit privé et aux groupements de coopération sociale et médico-sociale de droit privé régis par le chapitre III du titre III du Livre I du Code de la santé publique.

Le présent règlement est également applicable aux entités suivantes n'ayant pas la personnalité morale :

- aux Fondations* abritées relevant de l'art. 20 de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat* ;
- aux Fondations* universitaires relevant de la loi n° 2007-1199 du 10 août 2007 relative aux libertés et responsabilités des universités.

Pour les entités suivantes, un règlement établi par l'Autorité des normes comptables* prévoit des dispositions spécifiques et/ou renvoie au présent règlement :

- les syndicats professionnels et leurs unions mentionnés aux art. L. 2131-2, L. 2133-1 et L. 2133-2 du Code du travail avec le règlement CRC n° 2009-10 ;
- les comités sociaux et économiques tenus d'établir des Comptes annuels* avec le règlement ANC* n° 2021-05 ;
- les organismes paritaires de la formation professionnelle – qui s'entendent des opérateurs de compétences, en application des dispositions de l'article L. 6332-1 du Code du travail, et des commissions paritaires interprofessionnelles régionales, en application des dispositions de l'article L. 6323-17-6 du Code du travail, avec le règlement ANC* n° 2019-03 ;
- l'institution nationale publique France Compétences visée par l'article L. 6123-5 du code du travail avec le règlement ANC* n° 2019-03 ;
- les mutuelles n'assurant pas un risque d'assurance relevant du livre III du Code de la mutualité avec le règlement CRC n° 2002-07 ;
- aux institutions de prévoyance régies par le titre III du livre IX du Code de la sécurité sociale et par le II de l'art. L. 727-2 du Code rural et de la pêche maritime et les mutuelles et unions relevant du livre II du Code de la mutualité et assumant un risque d'assurance avec le règlement ANC n° 2015-11 ;
- les banques mutualistes ou coopératives au sens de l'art. L. 511-9 du Code monétaire et financier, avec le règlement ANC* n° 2014-07¹.

Avertissement : ce guide ne concerne que les Associations*, Fondations* et Fonds de dotation*. Il s'appuie sur le règlement ANC* n° 2018-06 dans sa version publiée dans le recueil des normes comptables françaises – Secteur Non lucratif* (version en vigueur au 1^{er} janvier 2025) de l'ANC*.

2. Entités juridiques concernées par le guide

Les organismes sans but Lucratif* optent généralement pour le cadre juridique de l'Association*, de la Fondation* ou du Fonds de dotation*. Ce choix se fait au regard de ce qu'ils mettent en commun, des connaissances, des moyens ou des biens.

Ce guide est consacré aux dispositions générales applicables à l'ensemble des Associations* et autres organismes sans but Lucratif* cités de façon non exhaustive par le Règlement ANC* n° 2018-06*. Les dispositions comptables spécifiques à certains secteurs ne sont pas exposées dans ce guide. Elles feront ultérieurement l'objet de guides dédiés. Il en est ainsi pour les Associations* gestionnaires d'activités sociales et médicosociales, les Associations* culturelles, les Associations* sportives, les syndicats professionnels, les comités sociaux et économiques, les organismes de la formation professionnelle.

Le fonds de pérennité n'est pas un organisme sans but Lucratif* puisque son objet principal est la gestion directe des actions et parts qu'il détient et l'exercice des droits qui leur sont attachés. La réalisation ou le financement d'œuvres d'intérêt général n'est qu'une possibilité qui peut être mentionnée dans ses statuts. Le règlement ANC* n° 2019-05 du 8 novembre 2019 relatif aux Comptes annuels* des fonds de pérennité renvoie exclusivement au Règlement ANC* n° 2014-03* pour leur établissement.

1. Article 111-1 IR1 et IR2 du Règlement ANC* n° 2018-06*.

2.1. Associations*

2.1.1. Définition

Aux termes de la loi du 1^{er} juillet 1901, le contrat d'association est une « convention par laquelle deux ou plusieurs personnes mettent en commun, d'une façon permanente, leurs connaissances ou leur activité dans un but autre que de partager des bénéfices.

Elle est régie quant à sa validité par les principes généraux du droit applicable aux contrats et aux obligations. »

Trois éléments concrétisent donc ce contrat :

- la mise en commun des connaissances ou de l'activité de deux ou plusieurs personnes ;
- la permanence de l'Association* ;
- un but autre que de partager des bénéfices. Elles sont de ce fait à but non Lucratif*.

La loi du 1^{er} juillet 1901 est muette sur le fonctionnement des Associations*. Les statuts fixent les règles de gouvernance, d'organisation et de fonctionnement. Ils sont acceptés par les membres et doivent être suivis pendant toute la vie de l'Association*.

La différence entre Associations* et société réside dans la finalité que se proposent les parties : partage des bénéfices² dans la société, but autre que ce partage dans l'association. Ainsi, à la dissolution d'une Association*, la dévolution des biens ne peut jamais être réalisée au bénéfice d'un ou des membres de l'Association* (à l'exception, toutefois, de la reprise éventuelle des Apports*) alors qu'à la fin du contrat de société, le boni de liquidation est réparti entre les associés.

2.1.2. Différentes formes d'Associations*

On distingue les Associations* suivantes :

- les Associations* de fait ou non déclarées : elles n'ont pas la personnalité morale ;
- les Associations* déclarées : elles jouissent de la personnalité morale dès qu'elles ont procédé à leur déclaration en préfecture, publiée au *Journal officiel*. Elles peuvent, sans aucune autorisation spéciale, plaider devant les tribunaux, posséder et administrer leurs biens (acquérir à titre onéreux, vendre, emprunter, etc.). Elles peuvent recevoir les Cotisations* de leurs membres, des Subventions* et Concours publics* ainsi que toutes ressources provenant de personnes morales ou de personnes physiques. Depuis la loi du 31 juillet 2014³, les Associations* déclarées depuis trois ans au moins et exerçant des activités listées au b du 1 de l'article 200 CGI peuvent également, sous certaines conditions, accepter des Libéralités* et posséder et administrer des immeubles acquis à titre gratuit ;
- les Associations* reconnues d'utilité publique : toutes les Associations* reconnues d'utilité publique – reconnaissance obtenue après décret en Conseil d'État – ainsi que celles ayant pour but exclusif l'assistance, la bienfaisance, la recherche scientifique ou médicale – ont la capacité de recevoir des Libéralités* tels des Legs* et Donations*.

2.2. Fondations*

2.2.1. Définition

Aux termes de l'article 18 de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987, la Fondation* est « un acte juridique » par lequel une ou plusieurs personnes physiques ou morales

2. Article 1832 du Code civil : « La société est instituée par deux ou plusieurs personnes qui conviennent par un contrat d'affecter à une entreprise commune des biens ou leur industrie en vue de partager le bénéfice ou de profiter de l'économie qui pourra en résulter. Elle peut être instituée, dans les cas prévus par la loi, par l'acte de volonté d'une seule personne. Les associés s'engagent à contribuer aux pertes. »

3. Loi n° 2014-856 du 31 juillet 2014 relative à l'économie sociale et solidaire, art. 74.

décident l'affectation irrévocable de biens, droits ou ressources à la réalisation d'une œuvre d'intérêt général et à but non Lucratif*.

À la différence de l'Association* qui est un groupement de personnes, la Fondation* résulte de l'affectation irrévocable de biens.

Par ailleurs, le principe de liberté d'Association* ne lui est pas transposable. En effet, la liberté de Fondation* dotée de la personnalité juridique n'existe pas en droit. En conséquence, une Fondation* ne peut naître en principe que par une décision discrétionnaire de la puissance publique qui lui accorde ainsi la personnalité morale.

2.2.2. Différentes formes de Fondations*

➤ Les Fondations* reconnues d'utilité publique

Elles sont régies par la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987. Elles ne jouissent de la capacité juridique et du statut de Fondation* reconnue d'utilité publique qu'à compter de la date d'entrée en vigueur du décret en Conseil d'État leur reconnaissant l'utilité publique.

➤ Les Fondations* d'entreprise

Elles sont régies par la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987. Elles ne jouissent de la capacité juridique qu'à compter de la publication au Journal officiel de l'autorisation administrative leur conférant ce statut.

Elles ont pour but de favoriser le Mécénat* d'entreprise. Elles ne peuvent être créées que par des sociétés civiles ou commerciales, les établissements publics à caractère industriel et commercial, les coopératives, les institutions de prévoyance ou les mutuelles. Elles diffèrent des Fondations* reconnues d'utilité publique, hormis la qualité des fondateurs et la procédure d'autorisation par :

- une absence de dotation initiale ;
- une capacité juridique plus réduite ;
- une absence de représentants de la puissance publique au conseil d'administration ;
- une durée de vie initialement limitée à cinq ans susceptible d'être prorogée.

➤ Les Fondations* abritées ou sous égide

Elles sont abritées ou sous l'égide d'une Fondation* reconnue d'utilité publique ou d'autres Fondations* expressément visées par la loi comme les Fondations* universitaires ou celles abritées par l'Institut de France. Ces dernières sont désignées sous le terme de « Fondation* abritante ». Les Fondations* abritées ne sont pas dotées d'une personnalité morale autonome.

L'objet et le fonctionnement d'une Fondation* abritée doivent obligatoirement se conformer aux statuts, et en particulier avoir un objet social en conformité avec celui de la Fondation* qui l'abrite (principe de spécialité). La Fondation* sous égide (« Fondation* fille ») est totalement assujettie à la Fondation* abritante sur le plan juridique et fiscal. Elle bénéficie par « capillarité » des avantages de la reconnaissance d'utilité publique, notamment en ce qui concerne les avantages fiscaux attachés aux Libéralités* qui lui sont consenties. Elle dispose d'une autonomie opérationnelle plus ou moins importante en matière financière, d'organisation et de communication, définie par le contrat d'abri.

➤ Les Fondations* de coopération scientifique

Elles ont été créées par la loi de programme du 18 avril 2006 pour la recherche, art. L. 344-11 du Code de la recherche.

➤ Les Fondations* universitaires et les Fondations* partenariales

Elles ont été créées par la loi n° 2007-1199 du 10 août 2007 relative aux libertés et responsabilités des universités, art. L. 719-12 du Code de l'éducation pour les

Fondations* universitaires et L. 719-13 dudit code pour les Fondations* partenariales. Contrairement aux Fondations* universitaires, les Fondations* partenariales disposent de la personnalité morale.

➤ Les Fondations* hospitalières

Elles ont été créées par la loi n° 2009-879 du 2 juillet 2009 portant réforme de l'hôpital et relative aux patients, à la santé et aux territoires, art. L. 6141-7-3 du Code de la santé publique.

2.3. Fonds de dotation*

L'article 140 de la loi de modernisation de l'économie n° 2008-776 du 4 août 2008 modifié a créé le Fonds de dotation* : « *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 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.* »

Le Fonds de dotation* peut être créé pour une durée déterminée ou indéterminée. Il jouit de la personnalité morale à compter de la date de publication au *Journal officiel* de sa déclaration d'existence déposée à la préfecture de son siège. À sa constitution, une dotation initiale minimale de 15 000 € en numéraire est apportée par le ou les fondateur(s) à laquelle pourront s'ajouter en cours de vie sociale les dons et Legs* qui lui sont consentis.

Les ressources du fonds sont constituées des revenus de ses dotations, des produits des activités autorisées par les statuts et des produits des rétributions pour services rendus.

Le fonds peut aussi faire appel à la générosité du public après autorisation administrative. Les dons et Legs* issus de la générosité du public qui lui sont consentis peuvent, sur décision des administrateurs, être inscrits en dotation.

Le fonds dispose librement de ses ressources dans la limite de son objet social. En revanche, il ne peut disposer des dotations en capital dont il bénéficie, ni les consommer et ne peut utiliser que les revenus issus de celles-ci. Toutefois, les statuts peuvent fixer les conditions dans lesquelles la dotation en capital peut être consommée.

3. Règles financières et comptables applicables

La loi du 1^{er} juillet 1901, dans sa rédaction originelle, n'oblige pas les Associations* à tenir une comptabilité.

3.1. Obligations comptables depuis le 1^{er} janvier 2000

L'arrêté du 8 avril 1999, portant homologation du règlement CRC n° 99-01 du 16 février 1999 du comité de la réglementation comptable relatif aux modalités d'établissement des Comptes annuels* des Associations* et Fondations* en rend sa tenue obligatoire pour certaines Associations*, applicable à compter du 1^{er} janvier 2000. Il a ainsi organisé la première réglementation comptable pour les Associations* et les Fondations*.

Pour déterminer les obligations comptables d'une entité, il convient de prendre en compte :

- les statuts qui peuvent prévoir une obligation comptable ;

■ CHAPITRE 3

COMPTE DE RÉSULTAT

3

1. Produits

- 1.1. Cotisations* et Droit d'entrée*
 - 1.1.1. Définition
 - 1.1.2. Comptabilisation
 - 1.1.3. Droit d'entrée*
- 1.2. Ventes de biens et prestations de services
 - 1.2.1. Cas général
 - 1.2.2. Parrainage*
 - 1.2.3. Produits-partage
 - 1.2.4. Ventes de dons en nature
- 1.3. Produits de tiers financeurs
 - 1.3.1. Concours publics*
 - 1.3.2. Subventions* d'exploitation
 - 1.3.3. Versements des fondateurs ou consommation de la dotation consomptible
 - 1.3.4. Ressources liées à la générosité du public
- 1.4. Utilisation des Fonds dédiés*
- 1.5. Produits financiers et produits exceptionnels
- 1.6. Liste des comptes de produits spécifiques aux Associations*, Fondations* et Fonds de dotation*

2. Charges

- 2.1. Principes généraux
- 2.2. Aides financières*
 - 2.2.1. Aides financières* octroyées

2.3. Quotes-parts de générosité reversée

- 2.3.1. Définition
- 2.3.2. Comptabilisation
- 2.4. Charges liées aux biens issus de Legs* et Donations* destinés à être cédés
- 2.5. Reports en Fonds dédiés* ou Fonds reportés*
- 2.6. Liste des comptes de charges spécifiques

3. Présentation des résultats

- 3.1. Détermination du résultat financier
- 3.2. Détermination du résultat d'exploitation
- 3.3. Détermination du résultat courant
- 3.4. Détermination du résultat exceptionnel
- 3.5. Détermination du résultat net comptable

4. Contribution volontaire en nature*

- 4.1. Définition
- 4.2. Principe de valorisation et comptabilisation
- 4.3. Évaluation des Contributions volontaires en nature*
- 4.4. Comptabilisation en comptes de la classe 8

4.5. Cas de la valorisation du bénévolat

*4.5.1. Mesure du temps consacré par les Bénévoles**

*4.5.2. Valorisation du temps consacré par les bénévoles**

5. Abandon des frais des bénévoles

Le Compte de résultat* fait partie intégrante des Comptes annuels* au même titre que le Bilan* et l'Annexe* aux comptes. Il est établi conformément au Plan comptable* général sous réserve des dispositions particulières prévues par le Règlement ANC* n° 2018-06* et explicitées ci-après.

Le Compte de résultat* permet de rendre compte de l'activité de l'Association*, de la Fondation*, du Fonds de dotation*.

Le plan de comptes de chaque entité doit être suffisamment détaillé pour permettre de rendre compte de son activité, tout en respectant la structuration du plan de comptes prévu par le Règlement ANC* n° 2014-03*.

Les produits et les charges sont présentés dans l'ordre de leur apparition dans l'état comptable « Compte de résultat* » selon les règlements comptables de l'ANC* n° 2022-06 et n° 2023-03 applicables au 1^{er} janvier 2025, modernisant le Plan comptable* général.

Le compte de résultat* dans son ensemble est présenté en Annexe*.

1. Produits

Une Association*, une Fondation*, un Fonds de dotation* finance son activité à partir de différentes ressources :

- une ressource destinée à renforcer les Fonds propres* à raison d'une stipulation du tiers financeur comptabilisée en Fonds propres* avec ou sans droit de reprise,
- les autres ressources comptabilisées en produits selon leur nature.

Présentation des produits du Compte de résultat*

COMPTE DE RÉSULTAT*	Exercice N	Exercice N - 1
Produits d'exploitation		
Cotisations*		
Ventes de biens et services		
Ventes de biens		
dont ventes de dons en nature		
Ventes de prestations de service		
dont Parrainages*		
Produits de tiers financeurs		
Concours publics* et Subventions*		
Versements des fondateurs ou consommations de la dotation comptable		
Ressources liées à la générosité du public		
Dons manuels*		
Mécénats*		
Legs*, Donations* et Assurances-vie*		
Contributions financières*		
Reprises sur amortissements, dépréciations et provisions		
Produits des cessions d'immobilisations incorporelles et corporelles		

COMPTE DE RÉSULTAT*	Exercice N	Exercice N - 1
Utilisations des fonds dédiés		
Autres produits		
Total des produits	X	X

Si la ressource est destinée par un tiers financeur à un projet défini, elle doit faire l'objet d'un enregistrement différencié (déclinaison des comptes de produits) afin d'en tracer la consommation et l'éventuel report en Fonds dédiés* pour la partie non consommée en fin d'exercice.

En effet, la part des ressources dont la nature est limitativement énumérée, destinée à un projet défini à raison d'une stipulation du tiers financeur non utilisée à la clôture de l'exercice fait l'objet d'une comptabilisation en Fonds dédiés* telle que décrite précédemment (chapitre 2, point 2.2.2.).

Le Compte de résultat* présente les produits classés par nature de ressources. On distingue les Cotisations*, les ventes de biens et services, les produits de tiers financeurs (Subventions*, contributions...), les reprises de provisions, amortissements, les utilisations de Fonds dédiés*, les produits de cessions d'immobilisations incorporelles et corporelles, les produits financiers et produits exceptionnels).

1.1. Cotisations* et Droit d'entrée*

1.1.1. Définition

Les Cotisations* sans contrepartie sont les Cotisations* sans autre contrepartie (compte 7561) telles que la participation à l'assemblée générale, la réception de publication ou la remise de biens de faible valeur. Les autres Cotisations* sont appelées Cotisations* avec contrepartie (compte 7562).

Il est nécessaire de distinguer les Cotisations* avec ou sans contrepartie dans des comptes différents pour les Associations* qui font appel à la générosité du public au sens de la loi de 1991 pour pouvoir établir le Compte de résultat par origine et par destination* (CROD), ainsi que le Compte annuel d'emploi des ressources* collectées auprès du public (CER) (voir chapitre 5, points 3.1. et 3.2.)

1.1.2. Comptabilisation

Les Cotisations* sont comptabilisées en produits lors de leur encaissement effectif. Toutefois, si l'entité peut justifier d'un droit d'agir en recouvrement, généré par un appel de Cotisations*, cet appel constitue le fait générateur de la comptabilisation du produit. L'entité précise dans l'Annexe* la méthode retenue pour la comptabilisation des Cotisations*.

Les entités qui appellent des Cotisations* les enregistrent lors de leur appel. En fin d'exercice, elles s'interrogent sur le caractère recouvrable des Cotisations* non encore recouvrées, sur sa capacité à poursuivre le recouvrement, et s'il y a ou non nécessité de passer à pertes ou en créances douteuses les Cotisations* émises non recouvrées.

Pour les Associations* qui reçoivent des Cotisations* tout au long de l'année, sans les appeler, il convient de les enregistrer lors de leur encaissement.

1.1.3. Droit d'entrée*

Un type particulier de contribution peut exister statutairement : le Droit d'entrée*. Ce Droit d'entrée* est comptabilisé selon la destination que les statuts lui donnent :

- financer l'entité, il est alors assimilé à un dépôt restituable, il est alors comptabilisé en Fonds propres* avec droit de reprise ou en dettes ;
- renforcer les Fonds propres* de l'entité, il est alors comptabilisé en Fonds propres* sans droit de reprise ;
- être constitutif d'un produit, il est comptabilisé comme une Cotisation*. Dans le silence des statuts, le Droit d'entrée* est considéré comme un produit.

1.2. Ventes de biens et prestations de services

1.2.1. Cas général

1.2.1.1. Définition

Les entités, dans le cadre de la diversification de leurs ressources, vendent des biens et des services. La vente est une convention par laquelle l'un s'oblige à livrer une chose, et l'autre à la payer (art. 1582, Code civil). La forme n'influe pas sur la qualification du contrat qui peut faire l'objet soit, d'un écrit, soit d'une simple convention verbale.

La vente s'oppose au don car, contrairement à ce dernier, elle suppose une contrepartie.

1.2.1.2. Comptabilisation

Les ventes de prestations de services sont enregistrées au moment de leur facturation dans un compte 706 « Prestations de services ». Les ventes de marchandises sont enregistrées au moment de leur facturation dans un compte 707 « Ventes de marchandises ».

À la clôture, en cas de doute sur le caractère recouvrable des créances liées à ces ventes, l'entité s'interroge sur la possibilité de les déprécier.

1.2.2. Parrainage*

1.2.2.1. Définition

Le Parrainage* est un soutien financier apporté à l'entité par une personne physique ou morale comportant une contrepartie directe pour le partenaire. Généralement, le Parrainage* sert à promouvoir l'image du partenaire : c'est une opération de communication externe assimilable à de la publicité. Il y a donc une contrepartie pour le partenaire. Par son Parrainage*, il paie une dépense de publicité.

Cette notion de contrepartie est importante pour distinguer le Parrainage* du Mécénat* reçu par l'entité. En effet, bien que le Mécénat* puisse bénéficier d'une contrepartie, celle-ci demeure très négligeable au regard du don effectué. L'appréciation de la disproportion marquée entre la contrepartie éventuelle et le don d'une entreprise constitue un élément de distinction entre les deux concepts.

Les conséquences fiscales du Parrainage* sont à analyser par l'entité.

1.2.2.2. Comptabilisation

Étant assimilés à une prestation de services que rend l'entité à son partenaire, les produits du Parrainage* sont à comptabiliser, lors de la réalisation de l'opération, dans une déclinaison du compte 706 « Ventes de prestations de services », le compte 7063 « Parrainages* ».

1.2.3. Produits-partage

1.2.3.1. Définition

Il s'agit de produits sur lesquels l'entreprise s'engage à reverser un don par unité vendue ou une partie du bénéfice réalisé sur la vente.

1.2.3.2. Comptabilisation

Les conventions de produits-partage revêtent soit la forme de Mécénat* soit la forme de Parrainage* en fonction des termes de la convention et elles sont comptabilisées selon les modalités précisées dans les art. 142-5 et 142-6, du Règlement ANC n° 2018-06*, selon leur nature (Parrainage* ou Mécénat*).

1.2.4. Ventes de dons en nature

1.2.4.1. Définition

Les biens reçus en nature peuvent être, soit utilisés par l'organisme pour les besoins de son activité, soit vendus. S'ils sont vendus, ils entrent dans les produits de l'entité. Les dons concernés par cette disposition sont les Dons manuels* par opposition aux Libéralités* (dons par actes notariés, comprenant notamment les biens immobiliers). Il convient que l'entité fasse un choix de gestion sur le sort des dons en nature qu'elle reçoit : utilisation pour son activité ou vente.

En effet, s'ils sont conservés par l'organisme pour son activité, c'est-à-dire consommés ou redistribués en l'état, ils sont traités en comptabilité conformément aux Contributions volontaires en nature* (présent chapitre 5, point 4.). S'ils sont destinés à être vendus et en attente de cette vente, ils constituent des engagements Hors bilan* (stocks de biens reçus sous forme de dons et destinés à être vendus).

1.2.4.2. Comptabilisation

Les dons en nature destinés à être cédés et en attente de leur vente font l'objet d'une information Hors-bilan* « engagements reçus » (classe 8).

Seuls les dons en nature qui représentent une valeur significative et qu'il est possible d'inventorier et de valoriser sans entraîner des coûts de gestion trop importants font l'objet de cette information en « Hors-bilan* » à la clôture de l'exercice.

Lors de la réalisation de la vente, l'engagement reçu (s'il a été enregistré) est soldé et la vente est comptabilisée en produits sous le compte 7073 « Ventes de dons en nature ».

1.3. Produits de tiers financeurs

Le règlement prévoit une catégorie du compte de résultat* regroupant l'ensemble des financements sans contrepartie directe pour le financeur : les produits de tiers financeurs. La présentation du compte de résultat* permet de distinguer les financements par typologie de financeurs (financeurs publics, donateurs, réseau fédératif/union, entreprises, entités).

1.3.1. Concours publics*

1.3.1.1. Définition

Les Concours publics* comprennent :

- les Contributions financières* d'une autorité administrative qui ne sont pas des Subventions* (définies par la loi n° 2014-856 du 31 juillet 2014 relative à l'économie sociale et solidaire renvoyant à l'article 9-1 de la loi n° 2000-321 du 12 avril 2000) : Il s'agit par exemple des prix de journée et CPOM (Contrat Pluriannuel d'Objectifs et

de Moyens) dans les établissements médico-sociaux, ou des forfaits d'externat dans l'enseignement privé sous contrat ;

- les reversements de participations, contributions ou taxes par un organisme collecteur : ils correspondent aux concours financiers publics attribués au bénéfice de l'entité en application d'un dispositif législatif ou réglementaire. Il s'agit par exemple des aides reçues des Caisses d'allocations familiales (CAF).

1.3.1.2. Comptabilisation

Les Concours publics* s'enregistrent dans des comptes 73 « Concours publics* » que les entités devront décliner en fonction de la réglementation qui leur est applicable dans les secteurs où des plans de comptes sont imposés (exemple : secteur sanitaire et médico-social), soit en fonction de la nature de leurs ressources.

Les Concours publics* sont enregistrés en compte de produit au moment de la réception de l'acte d'attribution.

Ils ne peuvent pas faire l'objet de report en Fonds dédiés*.

1.3.2. Subventions* d'exploitation

1.3.2.1. Définition

La Subvention* est définie par l'art. 59 de la loi n° 2014-856 du 31 juillet 2014 relative à l'économie sociale et solidaire.

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

En revanche ne constituent pas des Subventions*, les dons, les Apports*, les Cotisations*, les prêts ainsi que les conventions de prestations de services commandées par une collectivité publique dont le prix est déterminé de façon relativement précise en fonction de l'importance du service rendu ou des modalités de la prestation attendue, les Concours publics* etc.

Il existe deux catégories de Subventions* :

- Subventions* de fonctionnement et d'équilibre (compte 74) ;
- Subventions* d'investissement qui ne font pas partie des produits (compte 13 au Bilan*), sauf comptabilisation pour le montant total lors de l'attribution, désormais en produits d'exploitation (compte 74) et non plus en exceptionnels. L'utilisation des Subventions* obéit à des règles qui sont fréquemment fixées par convention.

La circulaire du 29 septembre 2015¹ relative aux relations entre les pouvoirs publics et les associations précise les règles d'attribution des Subventions*, et rappelle la distinction avec la commande publique. Cette dernière est constitutive d'une vente de biens ou services (compte 70).

Rappels :

- l'Association* ou la Fondation* doit remplir les conditions d'attribution ;

1. Circulaire du Premier ministre 5811/SG du 29 septembre 2015 relative aux nouvelles relations entre les pouvoirs publics et les associations.

- la Subvention* octroyée doit être utilisée conformément à l'objet pour lequel elle a été accordée ;
- l'Association* ou la Fondation* doit pouvoir justifier de l'emploi des fonds reçus ;
- l'Association* ou la Fondation* ne peut pas transférer la Subvention* à une autre entité, sauf autorisation expresse du financeur.

La réforme du Plan comptable* général applicable aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2025 permet de comptabiliser la reprise de la quote-part des Subventions* d'investissement virée au résultat de l'exercice au compte 747 « Quote-part des Subventions* d'investissement virées au résultat de l'exercice ». Il s'agit de constater les reprises des Subventions* d'investissement reçues par l'entité effectuées au rythme de l'amortissement des immobilisations que les Subventions* financent (cf. chapitre 2, Bilan*).

1.3.2.2. Comptabilisation

Cas général :

La décision d'attribution de la Subvention* ne contenant pas de condition suspensive, la Subvention* est comptabilisée lorsqu'elle est signifiée, c'est-à-dire lorsque l'Association* ou la Fondation* a reçu notification définitive d'attribution par l'autorité administrative, et non pas lors de son encaissement. Elle est enregistrée dans un compte 74 « Subventions* d'exploitation ».

Cas particulier :

- Les conventions d'attribution peuvent contenir des conditions suspensives ou des conditions résolutives :
- conditions suspensives : une condition suspensive non levée ne permet pas d'enregistrer la Subvention* en produits ;
- conditions résolutives : une condition résolutoire permet de constater une subvention* en produits. L'Association* ou la Fondation* doit 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* constatera de manière définitive que ces objectifs ne pourront être atteints, une dette envers le tiers financeur sera constatée au compte 441 « Subvention* à reverser ».
- Étalement sur plusieurs exercices :

Une Subvention* 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 au compte 487 « Produits constatés d'avance ».

- Subventions* non encore utilisées :
- (Voir chapitre 2, Bilan*, point 2.2.2., Fonds dédiés*).

- Subventions* d'équilibre

Ces Subventions* sont accordées par une autorité administrative pour compenser tout ou partie d'un Déficit* global de fonctionnement. Elles sont enregistrées dans un compte 742 « Subventions* d'équilibre », conformément au Plan comptable* général 2014-03.

- Avances sur Subventions*

Elles doivent être comptabilisées en compte de tiers lors de l'encaissement et figurent par conséquent au Bilan* en compte 4419 « Avances sur Subventions* ».

1.3.3. Versements des fondateurs ou consommation de la dotation consommable

1.3.3.1. Définition

Les Fondations* de flux (Fondations* d'entreprise ou assimilées) bénéficient de versements des fondateurs en fonction d'un plan pluriannuel de financement.

Les Fondations* et Fonds de dotation* qui ont des dotations consommables (compte 1081) constatent en fin d'exercice la consommation de leur dotation.

Pour plus de précisions (voir chapitre 6, point 1.2.).

1.3.3.2. Comptabilisation

Les ressources allouées par les fondateurs aux Fondations* d'entreprise ou assimilées au titre d'un programme d'action pluriannuel sont comptabilisées en produits, dans un compte 7531 « Versements des fondateurs » et une information est fournie dans l'Annexe* sur les engagements reçus. Il se peut que le ou les fondateurs versent la totalité de l'abondement pluriannuel lors de la constitution de la Fondation*. Dans ce cas, l'échelonnement pluriannuel sera respecté en utilisant l'affectation par le compte 487 « Produits constatés d'avance » en fin d'exercice. Un tableau de suivi devra être joint en annexe aux Comptes annuels*.

En ce qui concerne les Fonds de dotation*, la consommation de la dotation consommable d'un exercice correspond à l'Excédent* de charges sur les produits de l'exercice, dans un compte 7532 « Quotes-parts de dotation consommable » virée au Compte de résultat*, en contrepartie du compte 1089 « Dotations consommables inscrites au compte de résultat* ». À condition que la dotation consommable soit suffisante, le résultat de ces entités sera égal à 0.

Une information est fournie dans l'Annexe* sur la politique de consommation de la dotation.

1.3.4. Ressources liées à la générosité du public

Cet intitulé général, prévu au Compte de résultat*, s'adresse à l'ensemble des Associations*, Fondations* et Fonds de dotation* et pas uniquement aux entités qui font appel à la générosité publique au sens de l'art. 3 de la loi de 1991².

Il regroupe les catégories de produits relatives aux Dons manuels* des personnes morales et physiques et aux Libéralités*.

Cas particulier du reversement de collecte de la générosité du public :

Dans le cas où une entité assurerait une collecte commune pour plusieurs entités, il conviendra d'analyser le cas d'espèces à la lumière de l'art. 213-17 du Règlement ANC* n° 2018-06*.

- Si l'entité, qui assure la collecte en son nom, a le choix de l'entité bénéficiaire, les dons qu'elle reçoit seront comptabilisés comme des Dons manuels* (voir ci-après 1.3.4.1.2.).
- Si un accord ou une convention désigne expressément le bénéficiaire du reversement de tout ou partie de la collecte, alors cette dernière est comptabilisée par le collecteur principal dans un compte de produits (dons) et le bénéficiaire du reversement en produits (7552 « Quote-part de générosité reversée »).
- Si l'entité qui assure la collecte agit au nom de(s) l'entité(s) bénéficiaires en raison de la présence d'un mandat donné pour réaliser une collecte pour leur compte, alors le collecteur principal enregistrera les dons reçus dans un compte de tiers et ceci, pour

2. Loi n° 91-772 du 7 août 1991 relative au congé de représentation en faveur des associations et des mutuelles et au contrôle des comptes des organismes faisant appel à la générosité publique.

la quote-part collectée pour le compte d'une ou plusieurs autres entités. Il conviendra alors d'utiliser un compte 467 « Créditeurs/Débiteurs divers ». Les bénéficiaires de la collecte enregistreront le montant reversé par le collecteur principal en compte 75411 « Dons manuels* ».

1.3.4.1. Dons manuels*

1.3.4.1.1. Définition

Les Associations*, Fondations* ou Fonds de dotation*, quel que soit leur objet social, peuvent recevoir librement des fonds privés sous forme de Dons manuels* provenant de personnes physiques ou morales. Le Don manuel* consiste en une simple remise matérielle d'un bien meuble quelconque (un objet, une somme d'argent, un chèque, voire des valeurs mobilières ou des titres). Le don doit être effectué sans contrepartie directe ou indirecte au profit de son auteur³.

Les dons en nature et les Libéralités* sont traités dans d'autres chapitres du présent ouvrage (Chapitre 4).

Les Dons manuels* sont également constitués par les abandons de frais que les Bénévoles* réalisent au profit de l'entité. En effet, sous certaines conditions de forme (existence d'une politique interne de remboursement des frais, établissement d'une note de frais comportant les justificatifs, comptabilisation au compte de résultat* des charges et produits liés à l'abandon, mention expresse de l'abandon consenti), les Bénévoles* peuvent ne pas se faire rembourser les frais qu'ils ont engagés dans le cadre de leur activité pour le compte de l'entité. En contrepartie, l'Association* émettra un reçu fiscal (attention à en valider la forme) pour le Bénévole*, notifiant le montant des frais dont le remboursement est abandonné au profit de l'entité.

1.3.4.1.2. Comptabilisation

Les Dons manuels* (espèces, chèques, cartes bancaires, virements, prélèvements...) sont des ressources qui sont portées au crédit d'un compte de produits. Ils sont enregistrés dans des subdivisions du compte 75411 « Dons manuels* ».

Ce compte sera utilement subdivisé en deux comptes : 754111⁴ « Dons manuels* dédiés » et 754112⁵ « Dons manuels* non dédiés » afin de permettre un suivi des dons qui auraient une destination d'emploi spécifiée à l'origine par le donateur (et donc le suivi des Fonds dédiés* – voir chapitre 2, point 2.2.2.). Cette affectation à une action déterminée peut être indiquée librement ou répondre à une campagne de collecte lancée par l'entité pour un projet déterminé.

L'enregistrement en comptabilité des dons est réalisé au moment de leur encaissement.

La comptabilisation des abandons de frais des Bénévoles* est réalisée en deux étapes :

- comptabilisation des frais à rembourser en compte de charges par nature (frais de déplacement, achat de petit matériel, frais postaux...) en contrepartie de la constatation d'une dette vis-à-vis du Bénévole* 4681 « Frais des Bénévoles* »,
- puis comptabilisation en produits de l'abandon par le Bénévole* de sa créance – compte 75412 « Abandons de frais par les Bénévoles* », en contrepartie de la dette vis-à-vis du Bénévole*.

Les abandons de frais peuvent également être constitués d'abandons de produits (ex. : renoncement à la perception de loyer par le propriétaire d'un local occupé par l'entité pour son activité).

3. Sur le plan fiscal, une contrepartie symbolique est admise.

4. 754111 Numéro de compte proposé, non prévu dans le Règlement ANC* n° 2018-06*.

5. 754112 Numéro de compte proposé, non prévu dans le Règlement ANC* n° 2018-06*.

■ CHAPITRE 5

ANNEXES AUX COMPTES ANNUELS*

5

1. Dispositions générales

- 1.1. Présentation de l'entité
 - 1.1.1. Identité et organisation
 - 1.1.2. Faits caractéristiques de l'exercice
 - 1.1.3. Événements postérieurs à la clôture
- 1.2. Règles et méthodes comptables
 - 1.2.1. Référentiel comptable
 - 1.2.2. Conventions générales
 - 1.2.3. Durée et période de l'exercice comptable
 - 1.2.4. Changements comptables
- 1.3. Notes sur l'Actif* du Bilan*
 - 1.3.1. Immobilisations incorporelles et corporelles
 - 1.3.2. Immobilisations financières
 - 1.3.3. Stocks
 - 1.3.4. Créances
 - 1.3.5. Valeurs mobilières de placement
- 1.4. Notes sur le Passif* du Bilan*
 - 1.4.1. Fonds propres*
 - 1.4.2. Fonds reportés* et Fonds dédiés*
 - 1.4.3. Provisions pour risques et charges
 - 1.4.4. État des échéances des dettes à la clôture de l'exercice

1.5. Notes sur le Compte de résultat*

- 1.5.1. Précisions à apporter sur certains produits
- 1.5.2. Identification des charges
- 1.6. Exemples et modèles de tableaux à faire figurer dans l'Annexe*

2. Contributions volontaires en nature*

3. Dispositions spécifiques relatives aux entités faisant appel à la générosité du public

- 3.1. Compte de résultat par origine et par destination* (CROD)
 - 3.1.1. Modèle de CROD*
 - 3.1.2. Produits par origine et charges par destination (partie A)
 - 3.1.3. Contributions volontaires en nature* (partie B)
- 3.2. Compte d'emploi annuel des ressources* collectées auprès du public (CER)
 - 3.2.1. Modèle de CER*
 - 3.2.2. Partie 1 : Ressources par origine et emplois par destination

3.2.3. *Partie 2 : ressources reportées liées à la générosité du public (voir Annexe*)*

3.2.4. *Partie 3 : contributions volontaires en nature**

3.3. *Autres états liés à l'appel à la générosité du public*

4. État des avantages et ressources provenant de l'étranger*

5. Tableaux de flux de trésorerie

5.1. *Exemples pour les entités ne faisant pas appel à la générosité du public*

5.2. *Exemple pour les entités faisant appel à la générosité du public*

1. Dispositions générales

La transparence financière est un des éléments indispensables de la comptabilité des Associations*, Fondations* et Fonds de dotation*. La publicité sur le site Internet des Journaux officiels, des Comptes annuels* avec le rapport du Commissaire aux comptes* des entités qui reçoivent plus de 153 000 € de dons et/ou de Subventions* permet cette transparence.

Les Comptes annuels* se composent du Bilan*, du Compte de résultat* et de l'Annexe*. Ces trois éléments sont complémentaires et forment un tout indissociable¹. C'est pourquoi l'Annexe*, vecteur de sincérité et de transparence des comptes, est un document tout aussi important que le Bilan* et le Compte de résultat*. En l'absence de dispositions relatives aux modalités de sa présentation, elle doit être claire, concise et mentionner toutes les informations significatives, nécessaires et pertinentes facilitant la compréhension des comptes. Les référentiels comptables tels que les Règlements n° 2014-03* et n° 2018-06* de l'ANC* rendent obligatoire la communication d'informations dites significatives, par exemple le tableau de variation des immobilisations, le tableau de variation des Fonds dédiés*.

L'Annexe* doit être adaptée à chaque entité et tenir compte des spécificités de chaque secteur afin qu'elle contienne les informations significatives nécessaires à la compréhension des Comptes annuels*. Un nombre d'éléments minimum doit donc figurer dans l'Annexe*.

Les informations sont présentées dans l'Annexe* dans l'ordre selon lequel les postes auxquels elles se rapportent sont présentés dans le Bilan* et le Compte de résultat*.

Il est important de noter que :

- pour les Associations*, Fondations* et Fonds de dotation*, au contraire des microentreprises et des petites entreprises, il n'existe ni dispense ni allègement de l'Annexe* des Comptes annuels* ;
- les informations à faire figurer dans l'Annexe* relèvent à la fois du Règlement ANC* n° 2014-03* « PCG » et du Règlement ANC* n° 2018-06* pour spécificités de ces entités. Le déroulé retenu dans ce chapitre peut constituer l'ossature générale d'une Annexe* d'une entité visée par le présent guide.

1.1. Présentation de l'entité

Avant de décrire les principes et méthodes comptables appliqués faisant référence aux Règlements comptables de l'ANC* n° 2014-03* et 2018-06*, l'Annexe* présente :

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

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



1. Article L. 123-12 du Code de commerce.

1.1.1. Identité et organisation

Pour se présenter, l'entité peut :

- décrire brièvement son identité (date de création, projet associatif, missions sociales avec si possible les différentes actions sociales) ;
- indiquer son organisation avec des données chiffrées incluant, par exemple : l'effectif des salariés et des Bénévoles*, ses antennes, délégations régionales ou départementales, etc.



EXEMPLE DE RÉDACTION :

«Créée en..., l'Association (ou la Fondation*) ... se bat depuis plus de... ans pour permettre aux malades de vivre mieux et de guérir le plus rapidement possible.*

Elle est reconnue d'utilité publique depuis...

Les actions sociales sont résumées comme indiqué dans le tableau ci-dessous :

Actions :	prévue	réalisée
Hébergement (nombre de « nuitées » à offrir aux personnes sans abri)		
Logement (nombre de « toits » à offrir aux personnes mal logées)		
Emploi/Insertion (nombre de personnes en grandes difficultés à employer dans un parcours d'insertion ou dans un emploi durable)		

L'Association* s'appuie pour ses actions associatives sur un réseau de :

- délégations départementales, territoriales et régionales
- délégations locales».

	Effectif	Nombre de Bénévoles*
Délégation régionale n° 1 : délégation départementale n° 1 délégation départementale n° 2		
Délégation régionale n° 2 : délégation départementale n° 1 délégation départementale n° 2		

Point d'attention :

Cette partie de l'Annexe* ne doit en aucun cas être le rapport d'activité ou le rapport de gestion de l'entité. Il ne doit comporter que quelques informations permettant au lecteur des comptes de comprendre l'activité de l'entité et les moyens mis en œuvre.

1.1.2. Faits caractéristiques de l'exercice

L'entité doit également indiquer les faits importants et les événements qui se sont déroulés sur l'exercice et pouvant avoir une incidence sur les Comptes annuels*. Il peut par exemple s'agir de l'abandon d'activités ou la mise en place de nouvelles activités, de conventions nouvelles ou de conventions non reconduites, la sectorisation ou la filialisation d'activités, ...

D'autres éléments n'ont aucun lien avec la comptabilité, mais leur communication dans l'Annexe* intéresse le lecteur des comptes. Par exemple : contrôle Urssaf, contrôle des organismes de tutelle, ...

1.1.3. Événements postérieurs à la clôture

L'Annexe* doit indiquer des événements importants qui sont survenus postérieurement à la clôture de l'exercice. S'il n'y a pas d'événement postérieur à la clôture, l'entité mentionne la non-existence d'événement postérieur.

1.2. Règles et méthodes comptables

1.2.1. Référentiel comptable

L'Annexe* mentionne les conventions générales pour l'établissement des Comptes annuels* présentés.



EXEMPLE DE RÉDACTION :

«Les conventions générales comptables ont été appliquées dans le respect du principe de prudence, conformément aux hypothèses :

- continuité de l'exploitation;*
- indépendance des exercices;*
- permanence des méthodes comptables d'un exercice à l'autre [sauf en matière de...], et conformément aux règles générales d'établissement et de présentation des Comptes annuels*.»*

1.2.2. Conventions générales

L'Annexe* indique les différents référentiels comptables qui ont permis l'établissement des Comptes annuels* présentés.



EXEMPLE DE RÉDACTION :

«L'Association a arrêté ses comptes en respectant les prescriptions du Règlement ANC* 2014-03* du Plan comptable* général et les prescriptions du Règlement ANC* 2018-06* relatif aux Comptes annuels* des personnes morales de droit privé à but Non lucratif*».*

L'Annexe* doit aussi mentionner les spécificités comptables.

Exemple de rédaction pour la spécificité sur les adaptations professionnelles du Plan comptable général :*

«Les comptes de l'exercice clos le... ont été arrêtés en respectant le Plan comptable* général 2014-03 ...» ou «aux prescriptions du Règlement ANC* 2018-06* pour l'établissement de ses comptes.»

Exemple de rédaction pour la spécificité des Fondations et Fonds de dotation* :*

«[...] La Fondation* (ou le Fonds de dotation*) s'est conformée aux prescriptions du Règlement ANC* 2014-03* et du Règlement ANC* 2018-06* pour l'établissement de ses comptes. Ce règlement est relatif aux règles comptables applicables aux Fondations* et Fonds de dotation*.»

1.2.3. Durée et période de l'exercice comptable

L'Annexe* précise la durée et la période de l'exercice comptable.

Ces informations sont particulièrement utiles lorsque les exercices N et N - 1 présentent des durées différentes, découlant soit d'une création en N - 1, soit d'un changement de date de clôture.



EXEMPLE DE RÉDACTION :

« Suite aux changements de la date de clôture, l'exercice social a une durée de... mois, alors que l'exercice précédent avait une durée de... mois ».

ou

« Cet exercice est le premier exercice de l'entité et a une durée de... mois ».

ou

« L'exercice social est le deuxième exercice de l'Association et a une durée de douze mois, le premier exercice avait une durée exceptionnelle de... mois ».*

ou

« L'exercice a une durée de douze mois, recouvrant la période du... au... »

1.2.4. Changements comptables

L'Annexe* indique les changements comptables sur l'exercice en distinguant les changements de réglementation comptable, les changements de méthode à l'initiative de l'entité, les changements d'estimation et les corrections d'erreurs.

1.2.4.1. Changement de réglementations comptables

L'entité doit mentionner l'impact du changement de toute nouvelle réglementation comptable.

Tel est le cas pour l'entrée en vigueur de manière obligatoire à compter des exercices ouverts le 1^{er} janvier 2025 des règlements de l'ANC* n° 2022-06 et 2023-03 portant modification du Plan comptable* général et du Règlement ANC* n° 2018-06*.

Lorsqu'un changement de réglementation a été appliqué de manière rétrospective, l'entité présente les principaux postes des exercices antérieurs, retraités selon la nouvelle méthode.

Lorsqu'un changement de réglementation a été appliqué de manière prospective, l'entité indique son impact sur les principaux postes concernés de l'exercice, sauf impraticabilité.



EXEMPLE DE RÉDACTION :

« Pour l'exercice 2025, l'entité a appliqué les règlements 2022-06 et 2023-03. L'article 27 du règlement 2022-06 précise les modalités de mise en œuvre du changement de règlement qui constitue un changement de méthode comptable.

Lors du premier exercice d'application, le Bilan et le Compte de résultat* ont été établis conformément aux modèles prescrits par ces règlements.*

Le Bilan et le Compte de résultat* de l'exercice précédent l'exercice de première application sont présentés selon ces modèles. Il n'a pas été procédé à des reclassements.*

Les transferts de charges constatés dans le Compte de résultat de l'exercice précédent sont présentés, dans la colonne « Exercice N - 1 »,*

dans les postes relatifs aux reprises sur dépréciations, provisions (et amortissements).»

Les principaux postes impactés par cette nouvelle réglementation appliquée de manière prospective (pour l'exercice en cours et ceux à venir) sont les suivants :

POSTES	Montants dans les comptes clos au 31 décembre/xxx	Poste du compte de résultat
Quote-part de Subventions* d'investissements virée au résultat	€	Exercice 2024 : Produits exceptionnels sur opérations en capital (au sein des produits exceptionnels) Exercice 2025 : Concours publics et Subventions* (au sein des produits d'exploitation)
xxx		
xxx		

1.2.4.2. Changement de méthode à l'initiative de l'entité

En cas de changement de méthode comptable à l'initiative de l'entité, celle-ci mentionne et justifie ce changement conformément à l'article 122.2 du Plan comptable* 2014-03. Elle mentionne l'impact du changement de méthode déterminé à l'ouverture en précisant les postes concernés.

Lorsqu'un changement de méthode comptable a été appliqué de manière rétrospective, l'entité présente les principaux postes des exercices antérieurs, retraités selon la nouvelle méthode.

Lorsqu'un changement de méthode a été appliqué de manière prospective, l'entité indique les raisons de son application prospective et de son impact sur les principaux postes concernés de l'exercice, sauf impraticabilité.

5

→ EXEMPLE DE RÉDACTION :

«Jusqu'à l'exercice précédent, la dette actuarielle en matière d'indemnités de fin de carrière ne faisait pas l'objet d'une inscription au Bilan* sous forme de provision. À compter de cet exercice, il a été décidé d'enregistrer celle-ci sous forme d'une provision au Bilan*. Il s'agit d'un changement de méthode comptable.

Le montant total de la dette actuarielle à l'ouverture de l'exercice, soit euros, a été imputé intégralement sur le report à nouveau. La variation de la dette actuarielle au titre de l'exercice est comptabilisée en charges de l'exercice. [Expliquer ce changement...]. Pour plus d'information, se référer au paragraphe sur les provisions pour retraites (§ n°...).»

1.2.4.3. Changement d'estimation

L'entité mentionne et justifie le changement d'estimation.

1.2.4.4. Changement de méthode à l'initiative de l'entité

L'entité mentionne la nature de l'erreur corrigée ainsi que l'impact de la correction d'erreur sur les comptes de l'exercice. Elle présente les principaux postes des exercices antérieurs présentés, corrigés de l'erreur.

S'il n'y a pas de changements comptables, il faut le mentionner dans l'Annexe*.



EXEMPLE DE RÉDACTION :

«Aucun changement de méthode d'évaluation et de présentation n'est intervenu au cours de l'exercice.»

1.3. Notes sur l'Actif* du Bilan*

1.3.1. Immobilisations incorporelles et corporelles

1.3.1.1. État de l'actif immobilisé

L'Annexe* comporte pour chaque catégorie d'immobilisation, les informations suivantes dès qu'elles sont significatives :

- détermination de la valeur brute comptable : modalités de détermination du coût de revient du prix d'acquisition ou de la valeur vénale ;
- rapprochement entre la valeur comptable à l'ouverture et à la clôture de l'exercice, faisant apparaître :
 - les entrées ;
 - les sorties ou mises au rebut ;
 - le coût estimé de démantèlement, d'enlèvement et de restauration de site ;
 - les augmentations ou les diminutions résultant des réévaluations effectuées durant l'exercice.
- dans des cas exceptionnels et lors de l'établissement des premiers comptes normalisés, des éléments d'actif entreront en comptabilité pour leur valeur en l'état à l'ouverture de l'exercice.

1.3.1.2. Immobilisation inaliénable

Pour l'ensemble des Actifs* incorporels, corporels et financiers inaliénables que l'entité détient, celle-ci fournit les informations suivantes :

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

1.3.1.3. Indications des méthodes ou conventions utilisées pour déterminer la valeur comptable brute

L'Annexe* indique les méthodes ou conventions utilisées pour déterminer la valeur comptable brute.



EXEMPLE DE RÉDACTION :

«Conformément aux dispositions du Règlement ANC n° 2014-03* relatives à la définition, à l'amortissement et la dépréciation des Actifs* et à la comptabilisation et l'évaluation des actifs*, les immobilisations corporelles sont évaluées à leur coût d'acquisition :*

- *prix d'achat, y compris les droits de douane et taxes non récupérables, après déduction des remises, rabais commerciaux et escomptes de règlement ;*
- *de tous les coûts directement attribuables engagés pour mettre l'Actif* en place et en état de fonctionner selon l'utilisation prévue par la direction.»*

1.3.1.4. Option pour l'incorporation des frais accessoires

En cas d'option pour l'incorporation des frais accessoires, il faut le mentionner dans l'Annexe*.



EXEMPLE DE RÉDACTION :

«Les droits de mutation, honoraires ou commissions et frais d'actes, liés à l'acquisition sont rattachés au coût d'acquisition de l'immobilisation [ou comptabilisés en charges].»

1.3.1.5. Durée d'amortissement des immobilisations non décomposées



EXEMPLE DE RÉDACTION :

«Les immobilisations non décomposées sont amorties de manière linéaire en fonction des durées de vie estimées des biens, à savoir :

Logiciel : 3 ans;

Agencements, installations : 10 ans; Mobilier et matériel : entre 4 et 10 ans;

Matériel de transport : 5 ans;

Matériel informatique : 3 à 5 ans.»

1.3.1.6. Cas des immobilisations décomposées



EXEMPLE DE RÉDACTION :

«Plusieurs éléments constitutifs d'un Actif* ayant des utilisations différentes, chaque élément est comptabilisé séparément et un plan d'amortissement propre à chacun a été retenu. (Art. 214-9 du Plan Comptable* général.)

Les immobilisations décomposables identifiées de l'Association* sont analysées comme suit : »

5

IMMOBILISATIONS	Composants	Valeur nette comptable au 31 décembre/N	Durée d'amortissement
Constructions	Fondations, système porteur, remplissage		
	Couverture, menuiseries extérieures		
	Cloisonnement, sol, peinture		
	Plomberie, électricité, VMC, systèmes de sécurité, ascenseur, chauffage...		
Total			

Les bases amortissables des Actifs* sont les valeurs brutes sous déduction de leurs valeurs résiduelles. La valeur résiduelle est le montant, net des coûts de sortie attendus, que l'Association* obtiendrait lors de la cession de l'Actif* sur le marché à la fin de son utilisation ».

1.3.1.7. Option pour le maintien des durées d'usage

L'option pour le maintien des durées d'usage pour l'amortissement des biens non décomposés doit être mentionnée dans ce paragraphe.



EXEMPLE DE RÉDACTION :

«Conformément à la réglementation comptable sur les Actifs l'entité a choisi de maintenir des durées d'usage pour l'amortissement des biens non décomposés.»*

1.3.1.8. État de rapprochement des amortissements

Un rapprochement entre les valeurs comptables à l'ouverture et à la clôture de l'exercice distinguant :

- les amortissements comptabilisés au cours de l'exercice ;
- les dépréciations comptabilisées au cours de l'exercice ;
- les dépréciations et reprises au cours de l'exercice.

1.3.1.9. Réévaluation

En cas de réévaluation des immobilisations corporelles et financières, il est fait mention :

- de la variation au cours de l'exercice de l'écart de réévaluation ;
- du montant de l'écart incorporé aux Fonds propres* pendant l'exercice ;
- du traitement fiscal de ces opérations (le cas échéant) ;
- des informations en coûts historiques pour les immobilisations réévaluées, par la mise en évidence des compléments de valeur et des amortissements supplémentaires qui s'y rapportent,
- de la part des produits de cession des immobilisations réévaluées, ventilée immobilisation par immobilisation.

1.3.1.10. Dépréciations de l'actif immobilisé

Pour les dépréciations comptabilisées ou reprises au cours de l'exercice pour des montants individuellement significatifs, une information est fournie sur :

- le montant de la dépréciation comptabilisée ou reprise ;
- la valeur actuelle retenue : valeur vénale ou valeur d'usage ;
 - si la valeur vénale est retenue, la base utilisée peut déterminer ce prix (par référence à un marché actif ou de toute autre façon) ;
 - si la valeur d'usage est retenue, les modalités de détermination de celle-ci ;
- le(s) poste(s) du Compte de résultat* dans le(s) quel(s) est incluse la dotation ;
- les événements et circonstances qui ont conduit à comptabiliser ou à reprendre la dépréciation ;
- le détail et la justification des dépréciations exceptionnelles.

1.3.1.11. Cas des Donations temporaires d'Usufruit* (DTU)

Pour l'ensemble des Donations temporaires d'Usufruit* comptabilisées à l'actif en immobilisation incorporelle, les informations suivantes sont fournies :

- nature de l'Actif* sous-jacent ;
 - date de signature de la Donation temporaire d'Usufruit* ;
 - durée de la Donation temporaire d'Usufruit* ;
- et les modalités de valorisation d'Actif* incorporel sont mentionnées.

1.3.1.12. Points particuliers pour les Fondations* et Fonds de dotation*

Les Fondations* et Fonds de dotation*, doivent indiquer dans l'Annexe* les informations relatives aux Actifs* aliénables et inaliénables constitutifs des dotations, ainsi

que les informations relatives à la politique suivie en matière de gestion des dotations non consommables ou consommables.

L'aliénation de biens immobiliers dans une Association* reconnue d'utilité publique ou une Fondation* reconnue d'utilité publique nécessite l'accord du préfet, sous réserve de dispositions statutaires contraires.

1.3.2. Immobilisations financières

1.3.2.1. Titres de participation

Les titres de participation sont inscrits au Bilan* à leur coût d'acquisition ou d'Apport*. L'escompte obtenu sur acquisition de titres est directement déduit du coût d'acquisition.



EXEMPLE DE RÉDACTION :

«La valeur brute des immobilisations financières est constituée par la valeur d'acquisition qui comprend, après déduction des remises, rabais et escomptes de règlement.

Lorsque la valeur d'inventaire est inférieure à sa valeur nominale, une provision pour dépréciation est constituée pour la différence.»

1.3.2.2. Option pour l'incorporation de certains frais accessoires



EXEMPLE DE RÉDACTION :

«Les coûts directement attribuables [les droits de mutation, honoraires, commissions et frais d'actes] sont incorporés au coût des immobilisations financières ou [sont comptabilisés en charges de l'exercice].»

5

1.3.3. Stocks

L'entité précise les méthodes comptables adoptées pour évaluer les stocks, y compris les méthodes de détermination du coût ; la valeur comptable globale des stocks et la valeur comptable par catégories appropriées à l'entité ainsi que les méthodes utilisées pour le calcul des dépréciations et montants par catégories.

1.3.4. Créances



EXEMPLE DE RÉDACTION :

«Les créances sont comptabilisées pour leur valeur nominale.

Une provision pour dépréciation est pratiquée lorsque la valeur d'inventaire est inférieure à la valeur comptable.»

L'Annexe* doit également indiquer les règles spécifiques de dépréciation appliquées par l'entité.

L'entité présente dans l'Annexe* un état des échéances des créances à la clôture de l'exercice.

Les créances sont classées selon la durée restant à courir jusqu'à leur échéance en distinguant, d'une part les créances à plus d'un an et d'autre part les créances à moins d'un an.

L'entité apporte des précisions sur la nature, le montant et le traitement comptable des charges constatées d'avance et des écarts de conversion actif.

1.3.5. Valeurs mobilières de placement



EXEMPLE DE RÉDACTION :

«Les valeurs mobilières de placement (VMP) figurent à l'actif à leur valeur d'acquisition. Le coût d'acquisition des VMP est constitué :

- du prix d'achat;*
- des coûts directement attribuables;*
- diminué des remises, rabais ou escomptes obtenus.»*

ou

«Les valeurs mobilières de placement ont été évaluées à leur valeur d'acquisition, à l'exclusion des frais engagés pour leur acquisition.

En cas de cession de titres de même nature, la valeur d'entrée des titres cédés est déterminée selon la méthode "première entrée, première sortie".

Les dépréciations sont faites pour tenir compte de la valeur probable de négociation à la clôture de l'exercice.

Les valeurs souscrites en devises étrangères ont été valorisées aux taux officiels au jour de la clôture de l'exercice.

À la date de clôture, la valeur du portefeuille s'établissait à ... €».

1.4. Notes sur le Passif* du Bilan*

1.4.1. Fonds propres*

L'entité doit présenter les variations des postes composant les Fonds propres* dans un tableau spécifique présenté en fin de chapitre. De plus elle peut expliquer toute variation des postes présentés dans le tableau.

Les entités faisant appel à la générosité du public au sens de la loi de 1991 modifiée, insèrent dans l'Annexe* un tableau de variation des Fonds propres* spécifique qui vient se substituer au tableau indiqué ci-dessus, et qui comporte les variations de Fonds propres* issus de la générosité du public.

1.4.1.1. Affectation du résultat*



EXEMPLE DE RÉDACTION POUR UNE ASSOCIATION* :

«Conformément à la décision de l'assemblée générale ordinaire ayant approuvé les comptes de l'exercice N-, le Déficit ou l'Excédent* de l'exercice N – 1 est affecté au report à nouveau, soit...€, et présente un solde du report à nouveau débiteur ou créateur de ... €.*

La décomposition des Fonds propres et leur variation par rapport à l'exercice précédent sont indiquées dans le tableau de variation des Fonds propres*.»*

1.4.1.2. Points particuliers pour les Fondations* et Fonds de dotation*

Selon le règlement de l'ANC* 2018-06*, l'Annexe* des Fondations* et Fonds de dotation* doit comporter :

- le tableau de suivi des dotations (voir tableaux);
- les informations sur la politique suivie en matière de gestion des dotations (maintien de la valeur, identification des biens, politiques d'abondement éventuelles...).



Guide pratique des règles comptables applicables aux associations, fondations et fonds de dotation

Fidèle à son souhait d'accompagner au mieux les associations, le HCVA propose une nouvelle édition de son guide pratique des règles comptables applicables aux associations, fondations et fonds de dotation.

En décrivant les méthodes, en expliquant les changements ainsi qu'en proposant des exemples concrets et des modèles, ce guide porte toujours l'ambition d'être un outil d'accompagnement quotidien des directeurs financiers, comptables ou trésoriers des associations, fondations et fonds de dotation.

Après six années d'application du règlement n° 2018-06 du 5 décembre 2018 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif de l'Autorité des normes comptables, cette nouvelle édition tient compte et éclaire également les entités concernées sur les évolutions tant pratiques que réglementaires. Elle leur permet une présentation de leurs comptes annuels respectueuse de leurs obligations et transparente.

Le Haut Conseil à la vie associative est une instance d'expertise placée auprès du Premier ministre chargée notamment de proposer toutes mesures utiles au développement de la Vie associative.

Pour en savoir plus voir :

www.associations.gouv.fr, rubrique HCVA

Direction de l'information légale et administrative
La Documentation française
<https://www.vie-publique.fr/publications>



ISBN : 978-2-11-174215-4
Imprimé en France
Prix : 19 €

