

COMPTE ANNUEL

Secteur non lucratif – Associations – Fédération d'un réseau d'associations – Montants reçus de la part d'un fonds de dotation – Qualification comptable

(EC 2024-18)

La fédération à but non lucratif d'un réseau d'associations fait appel à la générosité du public.

Elle reçoit chaque année des sommes versées par un fonds de dotation. Ces sommes sont ensuite redistribuées aux associations membres de la fédération, laquelle n'agit pas en tant que mandataire à ce titre.

Il est précisé que :

- le fonds de dotation qui verse les sommes à la fédération n'a jamais fait appel à la générosité du public, bien que ses statuts en prévoient la possibilité ;
- les ressources de ce fonds de dotation proviennent exclusivement de dons notariés apportés par son fondateur.

Question :

Dans les comptes annuels de la fédération, quelle est la qualification comptable des sommes reçues de la part du fonds de dotation ?

*

Rappel des textes applicables

Loi n° 2000-321 du 12 avril 2000 relative aux droits des citoyens dans leurs relations avec les administrations

Article 1 :

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

Article 9-1 :

« 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. »

Règlement ANC n° 2014-03 relatif au Plan comptable général

Art. 621-11 :

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

Les opérations traitées, pour le compte de tiers, au nom de l'entité, sont inscrites selon leur nature dans les charges et les produits de l'entité. »

Règlement ANC n° 2018-06 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif

Art. 111-1 :

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

[...] »

Art. 111-2 :

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

Art. 132-1 :

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

Art. 132-2 :

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

- *subventions d'exploitation ;*
- *contributions financières reçues d'autres personnes morales de droit privé à but non lucratif ;*

- ressources liées à la générosité du public comprenant les dons manuels, le mécénat, les legs, donations et assurances-vie. »

Art. 142-3 :

« Une contribution financière est un soutien facultatif octroyé par une autre entité. Ces contributions ne constituent pas la rémunération de prestations ou de fourniture de biens. »

Art. 142-4 :

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

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

Art. 142-8 :

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

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

IR3 - Subvention d'exploitation

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

IR3 - Contrepartie en fonds dédiés

La fraction de subvention dédiée à un projet défini tel que défini à l'article 132-1 qui n'a pu être utilisée conformément à son objet au cours de l'exercice est comptabilisée dans le compte de charges « Reports en fonds dédiés sur subventions d'exploitation » en contrepartie du passif « Fonds dédiés sur subventions d'exploitation ». »

Art. 320-2 :

« [...]

75 - Autres produits de gestion courante

[...]

755 - Contributions financières

 7551 - Contributions financières d'autres organismes

 7552 - Quotes-parts de générosité reçues

[...] »

Art. 432-5 :

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

- la quote-part de générosité reçue d'autres organismes ;
- les revenus générés par les actifs issus de la générosité du public :
 - les redevances d'actifs incorporels ;
 - les loyers ;
 - les produits financiers ;

- *les plus ou moins-values de cessions de ces actifs à l'exclusion des plus ou moins-values relatives aux biens reçus par legs ou donation destinés à être cédés.*

[...].

IR3 - Collecte redistribuée

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

- *si l'entité qui assure la collecte en son nom est libre du choix de l'organisme bénéficiaire auquel elle reverse tout ou partie de la collecte, l'opération constitue :
 - pour l'entité qui assure la collecte, une aide financière comptabilisée en charges ;
 - pour l'entité qui bénéficie du versement, une contribution financière comptabilisée en produits.*
- *si l'entité qui assure la collecte en son nom est tenue par un accord ou une convention de reverser tout ou partie de la collecte à une entité désignée, l'opération constitue :
 - pour l'entité qui assure la collecte, une quote-part de générosité comptabilisée en charges ;
 - pour l'entité qui bénéficie du versement, une quote-part de générosité comptabilisée en produits.*
- *si l'entité qui assure la collecte agit au nom de l'entité bénéficiaire, l'opération est comptabilisée conformément aux dispositions de l'article 621-11 du règlement ANC n° 2014-03 relatif au plan comptable général.*

Art. 432-6 :

« La rubrique « Contributions financières sans contrepartie » comprend :

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

Réponse de la Commission des études comptables

En préambule, la Commission rappelle qu'en tant que personne morale de droit privé à but non lucratif, la fédération établit ses comptes annuels en conformité avec le PCG et le règlement ANC n°2018-06 pour ses spécificités.

En premier lieu, sur la base des informations communiquées, la Commission observe qu'au cas d'espèce, la fédération n'agit pas en tant que mandataire au titre du versement, aux associations membres, des sommes qu'elle perçoit. Dès lors, il convient d'inscrire ces sommes selon leur nature dans le compte de résultat, tel que prévu à l'article 621-11 du PCG.

Dans ce cadre, la Commission relève que les sommes perçues proviennent d'un fonds de dotation, qui ne représente pas une autorité administrative au sens de l'article 1 de la loi n°2000-321. En application de l'article 9-1 de cette loi, ces sommes ne peuvent donc pas être qualifiées de subventions d'exploitation au sens de l'article 142-8 du règlement ANC n°2018-06.

Dans la mesure où ces sommes proviennent d'une autre entité visée par l'article 111-1 du règlement ANC n°2018-06, c'est-à-dire d'une autre personne morale de droit privé à but non lucratif, elles sont à comptabiliser en tant que contribution financière, à la date de signature de la convention de leur octroi, conformément aux articles 142-3 et 142-4 du règlement ANC n°2018-06.

Par ailleurs, la Commission constate que, même si les statuts du fonds de dotation prévoient la possibilité de faire appel à la générosité du public, celui-ci n'a pas effectué de demande d'autorisation préfectorale à ce titre et n'a procédé à aucune collecte via un appel à la générosité du public à ce stade.

En outre, la Commission relève qu'au cas particulier, les ressources du fonds de dotation sont constituées exclusivement de dons notariés versés par son fondateur.

En conséquence, les sommes perçues par la fédération de la part du fonds de dotation ne correspondent pas à une quote-part de ressources issues de la générosité du public reçue au sens de l'article 432-5, IR3, du règlement ANC n° 2018-06, et ne peuvent donc pas être présentées en tant que tel, ni dans le compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public, ni dans le compte de résultat par origine et par destination.

Ces sommes étant reçues dans le cadre de l'activité courante de la fédération, la Commission estime qu'elles sont à comptabiliser dans le compte #7551 – *Contributions financières d'autres organismes*, à présenter dans la rubrique « Contributions financières » du compte de résultat, et dans la rubrique « *Contributions financières sans contrepartie* » du compte de résultat par origine et par destination. Elles n'emportent par ailleurs pas de conséquences sur le compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public.

Le cas échéant, la Commission rappelle que le mécanisme des fonds dédiés peut trouver à s'appliquer à cette contribution financière, dans le respect des conditions prévues aux articles 132-1 et 132-2 du règlement ANC n°2018-06.